

20 de noviembre de 2019

Alerta Informativa

Departamento Fiscal

Entrada en vigor Modificaciones del Convenio de Doble Imposición entre España y EE.UU.

El 27 de noviembre de 2019 entra en vigor el Protocolo¹ que introduce importantes modificaciones del Convenio para evitar la Doble Imposición suscrito entre España y EE.UU. (en adelante, “CDI”). A continuación, se exponen las modificaciones que, por su general aplicación, consideramos más relevantes.

Adicionalmente, en el [siguiente enlace](#), puede consultarse una versión comparada del texto del CDI:

I. Entrada en vigor y aplicación

Conforme al artículo XV del Protocolo los nuevos tipos de retención resultan de aplicación a las rentas que se paguen o se devenguen a partir del 27 de noviembre.

En aquellos casos en los que la tributación se refiera a un período impositivo, las modificaciones resultarán de aplicación en aquellos períodos impositivos que se inicien con posterioridad a dicha fecha.

En el resto de los casos, el nuevo Protocolo resulta de aplicación a partir de la entrada en vigor.

Las modificaciones introducidas en relación con los Procedimientos Amistosos no resultarán de aplicación a aquellos procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor del nuevo Protocolo.

II. Nuevos tipos de retención

Entre las modificaciones más importantes estaría la reducción general de los tipos de retención aplicables a las rentas obtenidas por no residentes, sin establecimiento permanente (EP).

¹ Protocolo que modifica el Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta, y su Protocolo, firmado en Madrid el 22 de febrero de 1990 (BOE de 23 de octubre de 2019, Núm 255)

Renta	Actual	Nuevo
Dividendos (Art. 10)	10% - 15%	<u>0%</u> (participación [directa o indirecta] del 80% de las acciones con derecho de voto durante un período de 12 meses y consideración de persona cualificada – art. 17-) <u>5%</u> (participación de, al menos, el 10% de las acciones con derecho de voto). <u>15%</u> (resto de casos). Reglas especiales fondos de pensiones.
Intereses (Art. 11)	10% (regla general)	<u>0%</u> Regla general Reglas anti-abuso para: (i) “intereses contingentes” en aquellos casos que no se califiquen como inversiones financieras, Section 871(h)(4) (ii) Real Estate Mortgage Investment Conduit (REMIC).
Cánones (Art.12)	5%/8%/10%	<u>0%</u>
Ganancias patrimoniales (acciones no inmobiliarias) Art. 13	19% (cuando “en algún momento” en los doce meses anteriores” el transmitente detentó (sic) – directa o indirectamente- al menos el 25% del capital)	No sujetas

Como puede observarse, el nuevo Protocolo introduce una importante reducción en los tipos de retención aplicables en la fuente respecto de los que resultaban de aplicación con anterioridad.

1. Dividendos (art. 10 del CDI)

Los tipos de retención aplicable sobre los dividendos se reducen significativamente respecto de los actualmente vigentes. De esta forma:

- El tipo de retención máxima se fija en el **15%**.
- Dicha **retención se reduce al 5%** del importe bruto de los dividendos cuando el beneficiario efectivo sea una sociedad que posea de manera **directa**, al menos, el 10% de las acciones con derecho de voto de la sociedad que reparte los dividendos.
- Se eliminan las **retenciones (0%)** sobre los dividendos repartidos a **sociedades** matrices que posean, **directa o indirectamente** (si es indirectamente necesariamente a través de residentes en EE.UU. y/o España), al menos **el 80%** de las acciones con derecho a voto en la entidad que reparte los dividendos cuando que las acciones se hayan mantenido durante un periodo mínimo de un año antes de la fecha de exigibilidad del dividendo y siempre que el perceptor de los dividendos - adicionalmente – tenga derecho a los beneficios del CDI, conforme a los artículos siguientes:

- ✓ 17.2.(c) por tratarse de una sociedad cotizada (o filial de cotizada).
- ✓ 17.2.(e) cuando adicionalmente realice una actividad empresarial en los términos previstos en el artículo 17.4 del CDI.
- ✓ 17.3, por ser los accionistas de la entidad que percibe los dividendos beneficiarios equiparables.
- ✓ 17.7, en la medida que el derecho a los beneficios del CDI le hubiesen sido reconocidos por la administración tributaria del Estado de la fuente.

Finalmente, se declaran exentos de retención los dividendos recibidos por fondos de pensiones cuando estén exentos de tributación en su país de residencia y dichos dividendos no respondan a la realización de una actividad empresarial del fondo de pensiones.

Por su especial trascendencia en relación con las modificaciones normativas introducidas por la *Tax Cuts and Jobs Act of 2017*, coloquialmente conocida como “Reforma Trump” debe señalarse que el CDI permite a un Estado contratante imponer un impuesto a los accionistas residentes de filiales extranjeras, en la medida en que estas últimas no “repatrien” beneficios.

Establece el CDI determinadas reglas especiales en relación con los dividendos satisfechos por las siguientes sociedades:

(a). Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI)

Los dividendos satisfechos por dichas sociedades a beneficiarios estadounidenses estarán sujetos a la retención que establece la norma española (19%) sin poder beneficiarse de los beneficios del CDI. No obstante, cuando la participación en la SOCIMI sea inferior al 10% del capital la retención pasaría al 15%.

Los dividendos satisfechos por SOCIMIs a fondos de pensiones estadounidenses podrán beneficiarse del tipo del 0% (artículo 10.4) cuando la participación del beneficiario efectivo sea inferior al 10%.

(b). Instituciones de Inversión Colectiva Ley 35/2003 (IIC)

Los dividendos distribuidos por estas entidades a socios o partícipes estadounidenses podrán beneficiarse del tipo de retención del 15%. Asimismo, cuando el beneficiario efectivo sea un fondo de pensiones estadounidense (artículo 10.4) el tipo de retención sería del 0%.

Fuera de los casos anteriores ni las SOCIMI ni las IIC podrán beneficiarse de los tipos de retención del 5% ó del 0%.

(c). U.S. Regulated Investment Company (RIC)

Los dividendos satisfechos por una RIC a beneficiarios españoles podrán beneficiarse exclusivamente del tipo reducido del 15%.

Cuando los dividendos se abonen a fondo de pensiones (artículo 10.4) la retención será del 0%.

(d). U.S. Real Estate Investment Trust (REIT)

En el caso de dividendos satisfechos por REIT a partícipes españoles, el tipo de retención reducido del 15% (0% en el caso de fondo de pensiones) será el único tipo reducido que podría aplicarse, siempre y cuando se cumpla alguna de las siguientes condiciones:

- Cuando el beneficiario efectivo – persona física o fondo de pensiones – ostente una participación que no exceda del 10%.
- La clase de acciones respecto de la que se pagan los dividendos se comercializa en bolsa y el beneficiario efectivo tiene una participación que no excede del 5%.
- La participación en el REIT no excede del 10% y las inversiones del REIT se consideran diversificadas conforme a la definición del CDI.

2. Intereses (art. 11 del CDI)

Con carácter general los intereses satisfechos por un residente de España o EE.UU. a un beneficiario efectivo del otro Estado no van a estar sujetos a retención.

Se establecen dos cláusulas anti-abuso en relación con dos tipos de intereses pagados por entidades estadounidenses: (i) “intereses contingentes” cuando no tengan la calificación de inversiones financieras conforme a la norma americana, e (ii) “intereses excedentes” correspondientes a un *Real Estate Mortgage Investment*.

Debe señalarse que se consideran intereses los rendimientos procedentes de préstamos participativos, lo que implica que atendiendo a la regla general de no tributación en el origen, los prestamistas estadounidenses (que no actúen a través de EPs situados en España) recibirán generalmente los intereses procedentes de prestatarios españoles sin retención.

3. Cánones (art. 12 del CDI)

El nuevo CDI elimina las retenciones para los cánones por lo que frente al CDI vigente hasta ahora (que establecía una retención de entre el 5 y el 10%), a partir de la entrada en vigor del CDI, los cánones pagados por las empresas españolas a beneficiarios efectivos de EE.UU. no soportarán retención.

4. Ganancias patrimoniales (art. 13 del CDI)

Tras la entrada en vigor del nuevo CDI, la regla general pasa a ser la no tributación en el Estado de origen de las ganancias patrimoniales, salvo cuando procedan de la enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos.

Se elimina el gravamen de las acciones (exclusión hecha de las empresas inmobiliarias).

5. Imposición sobre sucursales y rentas inmobiliarias– “Branch profit tax” (art. 14 del CDI)

En aquellos casos en los que un residente de un Estado no opere en el otro Estado mediante un Establecimiento Permanente o bien obtenga una renta inmobiliaria (arts 6 y 13.1 del CDI) podrán soportar un impuesto equivalente al que soportaría la distribución de un dividendo si dicha renta se hubiese obtenido a través de una sociedad.

El tipo de gravamen será equivalente al que soportaría un dividendo, es decir del 5%, pudiendo ser del 0% cuando se cumplan las condiciones antes mencionadas.

III. Limitación de beneficios (art. 17 del CDI)

Una de las principales modificaciones del nuevo Protocolo es el establecimiento de una cláusula de limitación de beneficios.

Conforme al artículo 17 y a diferencia de lo que ocurre con el texto del CDI vigente hasta ahora, para aplicar los beneficios del CDI no bastaría con acreditar la condición de residente en EE.UU. o en España; pues a partir del 27 de noviembre además de la residencia, será preciso acreditar que el perceptor de la renta tiene la condición de “persona o entidad cualificada” (o persona “apta” en la terminología de la OCDE).

El objetivo de esta cláusula es denegar los beneficios del CDI a estructuras que normalmente permiten la aplicación indirecta de los mismos y que darían acceso a dichos beneficios a personas o entidades que no tienen derecho a la aplicación directa de los mismos, reconociendo no obstante que en algunos casos personas que no residen ni en EE.UU. ni en España podrían establecer una entidad en dichos países por razones comerciales legítimas.

La estructura del artículo es la siguiente:

- El apartado 1 establece que un residente tanto de España como de EE.UU. no podría acogerse a los beneficios del CDI a menos que reúna los requisitos para ser considerada persona cualificada.
- Los apartados 2 y 3 establecen quién puede considerarse “persona cualificada” con carácter subjetivo. Estas personas podrán acogerse a los beneficios del CDI en relación con todas sus rentas [“cualificaciones subjetivas”].
- Por su parte los apartados 4, 5, y 7 conceden los beneficios del CDI en determinadas situaciones, si bien los beneficios únicamente se aplicarán respecto determinados tipos de rentas [“cualificaciones objetivas”].
- El apartado 6 se ocupa de los llamados casos “triangulares” y que se refieren a los casos en los que en la obtención de la renta participa el Establecimiento Permanente (EP) de una empresa en un tercer país.
- Finalmente, el apartado 8 incluye las definiciones de algunos de los conceptos utilizados en el resto del artículo.

1. Clausula general de limitación de beneficios (art. 17.1)

El artículo 17.1 del CDI establece que un “residente” bien de EE.UU. o de España solo tendrá derecho a los beneficios del CDI si – además de residente – tiene la condición de “persona cualificada” de forma subjetiva u objetiva, en los términos del propio artículo 17.

La cláusula de limitación de beneficios no excluye la posibilidad de que exista una cláusula general anti-abuso en la legislación interna tanto de España como de EE.UU., el artículo 17 es complementario de la norma interna. La norma interna permite identificar el “beneficiario efectivo” de la operación y el artículo 17 establece si puede beneficiarse del CDI.

2. Cualificaciones subjetivas (art. 17.2 y art. 17.3)

Las siguientes personas o entidades pueden beneficiarse del CDI para la totalidad de las rentas que obtengan con independencia del tipo de renta:

- (a). Las personas físicas residentes bien en España o en EE.UU. siempre que no actúen de manera puramente interpuesta.
- (b). Los Estados, sus sub-divisiones políticas, entidades locales y agencias institucionales de plena titularidad pública.
- (c). Una sociedad: (i) cotizada (en los términos del CDI) cuya sede principal de dirección y control se sitúe en el país donde es residente, ya sea España o EE.UU. (ii) sociedades participadas – directa o indirectamente – por cinco o menos sociedades cotizadas de las referidas en el punto (i) anterior, cuando dicha participación alcance al menos un 50% de sus acciones y derechos de votos y siempre que en el caso de propiedad indirecta todos los propietarios indirectos sean residentes bien en España o en EE.UU.
- (d). **Organizaciones sin ánimo de lucro, fondos de pensiones y sociedades americanas gestoras de planes de pensiones.** El CDI se refiere en primer lugar, a las entidades cuya constitución y existencia tenga exclusivamente carácter religioso, benéfico, científico, artístico, cultural o pedagógico. En segundo lugar, a los fondos de pensiones cuando **más del 50 por ciento de sus beneficiarios**, miembros o partícipes sean personas físicas **residentes en cualquiera de los Estados contratantes**; y a las sociedades gestoras que actúen en favor de fondos de pensiones que a su vez puedan beneficiarse del CDI por tener la consideración de personas aptas o cualificadas.
- (e). **Filiales de personas o entidades cualificadas que no se deducen gastos que erosionan la base imponible.** El nuevo texto del CDI reconoce la condición de entidad cualificada a aquellas sociedades que cumplen simultáneamente los dos requisitos siguientes:
 - (i). Al menos el 50% de todas las acciones, de los derechos de voto y el valor de la sociedad sea titularidad – directa o indirecta – de personas o entidades residentes en su mismo Estado y que – conforme a las reglas anteriores (exclusión hecha de la regla c.(ii), filiales de sociedades cotizadas) tenga la consideración de persona o entidad cualificada siempre que dicha participación se haya mantenido durante la mitad del “ejercicio fiscal”. En el supuesto de participación indirecta es preciso que “todos” los propietarios indirectos sean residentes del mismo Estado que la propia sociedad.
 - (ii). La sociedad no deduce gastos o pagos que se consideren susceptibles de erosionar la base imponible en un importe que al alcance el 50% de la renta bruta. A estos efectos se consideran “susceptibles de erosionar la base imponible”:

- Cualquier pago por intereses, salvo los pagos realizados en relación con obligaciones financieras a un banco no vinculado con el pagador.
- Cualquier pago a personas no residentes (tanto independientes como vinculadas) siempre que los receptores de dichos pagos no sean residentes ni en España o en EE.UU. ni tengan la consideración subjetiva de “persona cualificada” conforme al propio CDI (exclusión hecha de la regla c.(ii), filiales de sociedades cotizadas). A estos efectos se excluyen aquellos pagos que respondan a condiciones de plena competencia relacionados con la actividad de prestación de servicios o entrega de bienes tangibles de la sociedad.

Debe señalarse que el criterio (e) anterior resultará de aplicación en la mayoría de los casos a filiales de sociedades no cotizadas, por cuanto dichas filiales normalmente obtendrán la calificación conforme al punto c.(ii) que en la mayoría de los casos resulta más fácil de alcanzar.

(f). Cualificación derivada de la calificación de los accionistas como “beneficiarios equiparables”. En función de este criterio las sociedades residentes tanto en EE.UU. como en España podrán aplicar los beneficios del CDI cuando cumplan los siguientes requisitos:

(i). Al menos el 95% de la totalidad de los derechos de voto y del valor de sus acciones (y al menos el 50% por ciento de cualquier tipo de acciones privilegiadas que diesen derecho a una participación desproporcionada en los beneficios), pertenecen – directa o indirectamente – a siete (7) o menos beneficiarios equiparables [tal y como se definen en el propio artículo 17.8]. En el supuesto de participación indirecta es preciso que “todos” los propietarios indirectos sean residentes de un Estado miembro de la UE o de un Estado parte del Tratado de Libre Comercio de América del Norte.

(ii). La sociedad no deduce gastos o pagos a personas o entidades que **no sean beneficiarios equiparables** y que se consideren susceptibles de erosionar la base imponible en un importe que alcance el 50% de la renta bruta. A estos efectos se consideran “susceptibles de erosionar la base imponible”:

- Cualquier pago por intereses, salvo los pagos realizados en relación con obligaciones financieras a un banco no vinculado con el pagador.
- Cualquier pago a personas residentes o no residentes/tanto independientes como vinculadas, que tengan la consideración de “beneficiarios no equiparables”. A estos efectos se excluyen aquellos pagos que respondan a condiciones de plena competencia relacionados con la actividad de prestación de servicios o entrega de bienes tangibles de la sociedad.

El artículo 17.8 considera “beneficiarios equiparables” a las personas o entidades residentes de en un Estado miembro de la Unión Europea o un Estado parte del Tratado de Libre Comercio de América del Norte cuando ese residente cumpla alguna de las dos siguientes condiciones:

(i). Es residente bien en España o en EE.UU. y tiene la consideración de “persona cualificada” en virtud del artículo 17.2 (a), (b), (c).i, del presente CDI.

(ii). Cumpliera las dos condiciones siguientes:

1º. Tuviera derecho a acogerse a todos los beneficios derivados de un CDI alternativo celebrado entre cualquier Estado miembro de la UE o parte de NAFTA y el Estado parte del nuevo Protocolo al que se le reclama la aplicación de los beneficios previstos en el CDI (ya sea EE.UU. o España) y conforme a dicho CDI alternativo tendría la consideración de “persona cualificada” en virtud de disposiciones análogas a las previstas en el artículo 17.2 (a), (b), (c).i, del CDI y, alternativamente, si dicho CDI no incluyera una cláusula de limitación de beneficios similar la del CDI esa persona o entidad, de ser residente en EE.UU. o en España podrían calificarse como “persona cualificada” conforme a las reglas del artículo 17 apartado 2 letras (a), (b), (c).i.

2º. Y en función de dicho CDI alternativo el impuesto exigible sobre las rentas obtenidas en España o en EE.UU. (primas de seguros, dividendos, intereses o cánones) es inferior o igual al que resulta de la aplicación del CDI entre España y EE.UU.

3. Cualificaciones objetivas (arts. 17.4, 17.5 y 17.7)

Una vez determinadas las personas o entidades que tienen la consideración de personas o entidades cualificadas con carácter subjetivo y que por lo tanto van a poder aplicar los beneficios del CDI en relación con todas sus rentas, el CDI pasa a establecer una serie de supuestos adicionales en los que los residentes de ambos Estados (EE.UU. y España) van a poder aplicar los beneficios del CDI, pero exclusivamente en relación con aquellas rentas que específicamente se refieran.

(g). Ejercicio de una actividad económica (art. 17.4)

Con independencia de que no pueda considerarse “persona cualificada” conforme a las reglas anteriores, las rentas obtenidas por un residente tanto de EE.UU. como de España pueden aplicar los beneficios del CDI a las rentas obtenidas en el otro país y deriven del ejercicio de una actividad económica, cuando cumpla los siguientes requisitos:

(i). El residente de EE.UU. o España debe ejercer una actividad económica distinta de la inversión o gestión de inversiones, salvo que se trate de un banco, entidad de seguros o agente de valores registrado.

- (ii). Cuando la renta se obtenga directamente en su Estado de residencia, sin necesidad de presencia en el país de la fuente, la renta debe ser relacionada o incidental con la misma.
- (iii). Cuando la renta que provenga de una actividad económica desarrollada en el país en el que no es residente (país de la fuente) ya sea directamente o proveniente de una parte vinculada² la aplicación del CDI exige que la renta deba considerarse “sustancial” a la actividad ejercida en ese otro país. Para determinar el carácter sustancial se atenderá a todos los hechos y circunstancias. Las actividades desarrolladas por una entidad vinculada se considerarán realizadas directamente por la otra parte vinculada.

(h). Casa central (art. 17.5)

Este apartado permite la aplicación de los beneficios del CDI a aquellas rentas que reciba una entidad que tenga la consideración de “sede central” de un grupo multinacional y las rentas provengan de las actividades económicas desarrolladas por el grupo multinacional. Para que puedan aplicarse dichos beneficios, la persona residente debe ser casa central, el grupo de empresas debe efectivamente ser multinacional y los ingresos sujetos al CDI deben provenir de la actividad empresarial del grupo multinacional.

- (i). **La entidad residente debe actuar como sede central**, para ello no es imprescindible que exista una participación accionarial en las sociedades que supervisa, pero si debe asumir una parte sustancial “de la supervisión y administración” del grupo. Entre otras, las actividades que debe asumir serían las siguientes: (i) comunicación interna, (ii) auditoría interna, (iii) marketing (iv) gestión, (v) políticas de precios (vi) financiación del grupo (no obstante, la actividad de financiación no puede constituir la actividad principal de la sede central)

El desarrollo de dichas funciones por parte de la sede central debe ser sustancial en comparación con las mismas funciones realizadas por parte de otras entidades del mismo grupo.

² El CDI considera vinculadas a dos personas cuando así se deduzca de los hechos y circunstancias del caso, cuando una de ellas tiene el control de la otra o ambas se encuentran bajo el control de una misma persona o personas. En particular, se consideran vinculadas una entidad cuando otra posee una participación de, al menos, el 50% (derechos de voto, valor o capital) o cuando un tercera otra persona posea dicha participación en ambos. También se consideran vinculadas dos personas cuando una participa – directa o indirectamente - en la gestión, el control o el capital de la otra o cuando unas mismas personas tengan dicha participación en ambas.

En el ejercicio de su actividad la sede central debe actuar con discrecionalidad y autonomía en el desarrollo de sus funciones (la existencia de la autonomía se analizaría función a función, pudiendo existir unas en las que se predique dicha autonomía y otras de las que no).

La sede central debe estar sujeta al régimen general de tributación correspondiente a las actividades económicas.

(ii). El Grupo debe realmente ser multinacional. Se exige que el Grupo supervisado por la casa central tenga presencia al menos en 5 países en los que se desarrolle activamente una actividad económica y que en cada uno de dichos países se obtenga como mínimo un 10 por ciento de la renta bruta del grupo y un máximo del 50 por ciento (salvo en el país de residencia de la sede central en el que el porcentaje de ingresos puede ser superior). La renta proveniente del otro Estado no puede exceder del 25 por ciento de la renta bruta de la sede central. A los efectos de cuantificar los anteriores límites la renta bruta tanto del grupo como de la sede central puede promediarse considerando los cuatro años precedentes.

(iii). Los ingresos obtenidos por la sede central y provenientes del otro Estado (EE.UU. o España) deben estar conectados o ser incidentales a la actividad económica del grupo en el otro país.

(i). Reconocimiento unilateral por la administración del Estado de la fuente

Como clausula residual, el nuevo Protocolo otorga la facultad a las Administraciones tributarias de España y EE.UU. de conceder la condición de persona cualificada o de aplicar los beneficios del CDI en supuestos a los que inicialmente no le resultaría de aplicación.

Dicho reconocimiento vendrá otorgado, normalmente, por el Estado en el que no es residente. Para que se produzca dicho reconocimiento, la autoridad que pretenda otorgar dichos beneficios deberá considerar el grado de cumplimiento de los requisitos previstos en el referido artículo 17 y la opinión de la autoridad del Estado de residencia, si la hubiese emitido.

4. Casos triangulares: rentas atribuibles a un EP en un tercer Estado (art.17.6)

En determinadas situaciones España considera exentos los beneficios obtenidos por establecimientos permanentes (EP) en países extranjeros. Cuando el EP no está sujeto a una tributación análoga a la aplicable en España los beneficios del CDI no resultarían de aplicación.

De esta forma, cuando las rentas sujetas al CDI sean atribuibles a un EP que España tenga en un tercer país, EE.UU. no vendrá obligado aplicar los beneficios del CDI a dichas rentas si el impuesto total soportado por la renta (tanto en el país del EP como en España) no alcanza, al menos, al 60% del tipo general aplicable en España.

Cuando una entidad de un Estado contratante obtenga rentas procedentes del otro Estado contratante, si dichas rentas son atribuibles a un EP que la empresa tenga en un tercer Estado, no se aplicará el CDI a esas rentas si los beneficios del EP están sujetos a un tipo efectivo inferior al 60% del tipo general aplicable en el país de residencia.

En estos supuestos, la renta atribuible al EP con origen en EE.UU. se sujetará a la normativa interna de éste país, si bien, por lo que se refiere a la retención en la fuente por cánones, intereses o dividendos, la misma no podrá exceder del 15%.

Se contemplan dos excepciones a esta regla anti-abuso:

Primera.- en relación con los cánones atribuibles al EP derivados de intangibles desarrollados por el propio EP.

Segunda.- para el resto de rentas (distinta de cánones) atribuibles al EP, cuando las mismas deriven del “ejercicio activo” o sean “incidental” a una actividad económica por parte el EP, distinta de la actividad de inversión, gestión o mera tenencia de inversiones por cuenta propia desarrolladas por bancos o agentes de valores registrados.

IV. Otras modificaciones

1. Entidades transparentes (art. 1.6 del CDI)

El nuevo artículo 1.6 introducido por el Protocolo permite aplicar los beneficios del CDI a los miembros o partícipes de entidades “transparentes” cuando reciban rentas que conforme al país de residencia del miembro o partícipe deban imputarse directamente a los mismos, conservando la calificación de la renta y sin que resulte necesaria la efectiva distribución de las rentas.

La calificación de “entidad transparente” va a venir determinada por la legislación interna del país de destino de la renta, siendo independiente de la consideración – como transparente o no – del país de origen de la renta.

La entidad transparente puede estar situada tanto en EE.UU. como en España o en un tercer país siempre que en este último caso hubiese suscrito un convenio de intercambio de información con el país desde el que se abona la renta.

2. Traspasos de fondo de pensiones (art. 20.5 del CDI)

El Protocolo modifica el artículo 20 del CDI con el objetivo de que no se produzca tributación cuando un beneficiario o partícipe de un fondo de pensiones situado en el otro país traspasa los derechos de un fondo a otro fondo. Conforme al CDI solo podría sujetarse a tributación cuando se produzca una efectiva distribución en favor de los beneficiarios o partícipes.

3. Definición de Establecimiento Permanente derivado de actividades de exploración

Se modifica el artículo 5 para aclarar que el plazo de doce meses, que determina la existencia de un EP afecta a las actividades de exploración (además de las obras, proyectos de construcción o instalación) quedando excluidas las actividades de explotación de recursos naturales, por cuanto estos últimos constituyen un EP independientemente de su duración (artículo 5.2.f) del CDI).

4. Cláusula de intercambio de información y asistencia administrativa (art. 27 del CDI)

El nuevo Protocolo establece una muy amplia cláusula de intercambio de información y asistencia administrativa conforme a la cual, ambas administraciones pueden intercambiar – con el único límite que el que fije las leyes nacionales – la información que resulte precisa, independientemente de si es precisa para la aplicación del CDI o para la aplicación de cualquier otro impuesto.

La asistencia entre las dos administraciones se extiende a la recaudación de los impuestos que correspondan conforme al CDI, así como para la obtención de pruebas, tanto testificales como documentales.

El compromiso de asistencia administrativa no puede verse limitado por el hecho de que dicha información no resulte necesaria para el Estado llamado a recabarla.

Asimismo, un Estado solo puede negarse a suministrar información cuando obtener o suministrar esa información pueda suponer:

- Revelar un secreto empresarial o un procedimiento industrial o información cuya comunicación sea contraria al orden público.
- Adoptar medidas administrativas u obtener información que no se puede obtener conforme a la práctica administrativa o legislación.

V. Cláusula de arbitraje (art. 26 del CDI)

Otra de las modificaciones introducidas por el nuevo Protocolo es el establecimiento del arbitraje obligatorio para resolver determinadas cuestiones relativas a la aplicación del CDI cuando las administraciones públicas no han sido capaces de resolverlo de mutuo acuerdo en un plazo razonables (generalmente 24 meses).

El CDI (artículo 26) regulan las circunstancias y condiciones en las que el arbitraje resulta obligatorio para las administraciones públicas de ambos Estados transcurridos dos años desde el “inicio” del procedimiento amistoso, tal y como el mismo se define en el propio artículo, si bien el plazo de dos años puede ser extendido o reducido por acuerdo de ambos Estados (artículo 26.6.(c).(i) del CDI)

Entre otros requerimientos, el inicio del arbitraje requiere que el mismo sea solicitado por las partes sin cuya solicitud no se iniciará, debiendo las partes – entre otros requisitos – comprometerse a mantener confidencial que se les facilite, suspender los recursos internos iniciados.

Cuando el caso planteado incluya diversas cuestiones se podrá acordar que cada una de las cuestiones se resuelva en procedimientos arbitrales separados.

Una vez nombrado el comité de árbitros por los Estados, cada administración presentará su propuesta de resolución que será facilitada al otro Estado para que realice sus observaciones a la misma. La persona que ha iniciado el procedimiento amistoso también podrá hacer sus observaciones, pero sin que pueda proponer una resolución al caso.

El comité de árbitros se limitará a tomar una de las propuestas de resolución de las administraciones y su resolución no incluirá ninguna explicación o fundamento de la elección.

Una vez comunicada la resolución del comité arbitral la parte que ha iniciado el procedimiento podrá aceptar o rechazar el mismo. Con carácter general se establece un plazo de 45 días para dicha decisión.

Establece el CDI que los honorarios y costes del arbitraje serán asumidos por los Estados de forma equitativa.

Esperamos que esta información les resulte de utilidad y os recordamos que Roca Junyent queda a su disposición para ampliar o aclarar cualquier cuestión de su interés.

Atentamente,

Departamento Fiscal de Roca Junyent

Raúl Salas Lúcia, Blanca Usón Vegas, Jordi Guarch Recaj, Joan de Figarolas Bosch, Àngel Segarra Ferré, Josep Godall Castell, Joaquim Botanch Albó, Carles Calafell Gay, Elena Ferrer-Sama Server, Susana Ibarz Vinzo, Enric Montagut Costafreda, Enric Moret Plume, Carlos Nebreda Jiménez, Màxim Rapetti Serra, Susana Patricia Rodríguez Fernández, Àlex Segarra Vicente, Pilar Vacas Barreda, Andreu Gifre Monreal, Juan Goñi Huarte, Natalia Guidarelli, Andrea Morales Hernández, Ladislao Palacios Navarro, Maria Teresa Serraclara Pastor, Patricia Urgellés Marsal, Lidia López Hernández, Roger Mazón Ribes, Maite Montoya Palomares, Jaume Hernández Hernández, Belén Lucía Martínez Mozas, Paula Moreno Cintas, Concha Navarro Torrens, Alejandro Prego Mansilla