

Recensiones Bibliográficas

Fiscalidad internacional

Fernando SERRANO ANTÓN (dir.)

CEF. 3.ª ed.

Madrid, 2007, 1.702 págs.

Han mediado seis años desde que el CEF publicara la primera edición de esta obra y la aparición ahora de la tercera, dirigida por Fernando SERRANO ANTÓN, Profesor Titular de Derecho Financiero y Defensor del Contribuyente del Ayuntamiento de Madrid. Teniendo en cuenta la inmensidad del trabajo –mil setecientos dos páginas que reúnen treinta y seis capítulos (dos más que en la segunda edición) de treinta y cuatro autores–, que ha doblado prácticamente la extensión de la versión primigenia, resulta fácil de imaginar las muchas dificultades que ello plantea para la Editorial y para el coordinador y principal autor de *Fiscalidad internacional*. Sin embargo, ello no parece haber arredrado a los principales implicados, que han vuelto a dar a luz esta monografía de referencia entre los muchos cultivadores, sea por necesidad o por afición, de los estudios de Derecho Internacional Tributario.

El libro, en esta su tercera edición, continúa conservando los rasgos principales que ya hemos tenido la ocasión de exponer en relación a sus versiones precedentes desde las páginas de esta misma revista (véanse núm. 228 de 2002, págs. 241-246 y núm. 265 de 2005, págs. 265-268). Así se conjuga la participación de profesores universitarios con la de altos funcionarios de la Administración tributaria y abogados, economistas y asesores fiscales, especialistas todos ellos de su respectivo objeto de estudio. Por otro lado, la estructura mantiene la distribución de las diversas aportaciones en torno a tres grandes ejes: 1.º Impuesto sobre la Renta de no Residentes; 2.º Convenios de doble imposición, y 3.º Planificación fiscal internacional. En todo caso, el que se lleva la palma es el segundo de estos bloques temáticos, dividido, a su vez, en las siguientes cinco líneas de atención: ámbito de aplicación y definiciones; imposición de rentas; medidas fiscales antielusión y antiabuso; disposiciones especiales y Derecho comunitario y Convenios para evitar la doble imposición internacional. Al final aparece, como si se tratara de una cuarta parte de la obra escrita, la bibliografía manejada por los autores y que se sitúa en torno a las novecientas referencias de trabajos de la doctrina española y comparada.

En palabras del propio director del trabajo, tenemos que «esta nueva edición se enmarca dentro del triple esfuerzo con el que desde el principio se ha querido caracterizar a esta obra. Primero, a través de la presencia de principios y esquemas permanentes del sistema fiscal; después, por intentar resolver los problemas prácticos y, por último, por el examen de

las nuevas tendencias», entre las que se destacan: «los nuevos modelos de convenios para evitar la doble imposición internacional de la OCDE y de Estados Unidos de Norteamérica, los nuevos CDI firmados por España, la jurisprudencia reciente del TJCE y los informes de organismos internacionales sobre temas tributarios, como el Informe del Banco Mundial y PWC, *Paying Taxes, The Global Picture*, entre otros. En este contexto, también se han considerado las nuevas perspectivas abiertas por la Administración tributaria española para la consecución de la firma de convenios internacionales dedicados al intercambio de información, o la propia efectividad de dicho intercambio de información cuando ya existen CDI firmados».

De esta manera se logra, como sugiere el profesor SERRANO ANTÓN, «dotar a este trabajo de un carácter vivo para acomodarse a las nuevas tendencias y normas fiscales, poniendo de relieve el progreso en el análisis científico sobre la materia y dejando a un lado lo coyuntural del análisis».

No obstante lo que se acaba de señalar, la actualización que se ha efectuado ha tenido muy presentes las variaciones producidas por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. Obviamente, en esa dirección, también se ha tenido en cuenta la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal. Como se señala en la presentación del libro en relación con estas nuevas disposiciones legales internas, «se ha realizado un gran esfuerzo para examinar las nuevas normas sobre el régimen fiscal de los beneficios obtenidos por empresas vinculadas, cuando actúan en distintas jurisdicciones fiscales, y, en particular, las que regulan los deberes de documentación».

Los dos nuevos capítulos que presenta esta edición respecto de la anterior se inscriben en la segunda parte del libro y son los que se refieren al tratamiento del régimen fiscal de las rentas derivadas de bienes inmuebles obtenidas por no residentes, escrito por Luz RUIBAL PEREIRA, Profesora Titular de Derecho Financiero de la Universidad de Santiago de Compostela, y a la red de Convenios para evitar la doble imposición suscritos por los países de Sudamérica, que ha preparado Renée Antonieta VILLAGRA CAYAMANA, de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria de Perú.

Para quienes se acerquen por vez primera a esta obra, señalaremos que la primera parte, sobre el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, comprende siete capítulos, donde las profesoras SOLER ROCH y NÚÑEZ GRAÑÓN se refieren al hecho imponible, criterios de sujeción y exenciones previstas en este tributo (caps. 1.º y 2.º); MARTÍN-ABRIL repasa los elementos personales –representante, responsable solidario, retenedor...– y las obligaciones formales (caps. 3.º y 7.º); CARMONA FERNÁNDEZ considera la residencia fiscal de personas físicas y entidades, así como los cambios en la misma y determinados estatutos singulares (cap. 4.º). El estudio de la tributación de las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente (cap. 5.º) corresponde a CORDÓN EZQUERRO, mientras que el profesor SERRANO ANTÓN hace lo propio con los aspectos fiscales internacionales de los establecimientos permanentes (cap. 6.º).

Este mismo autor da comienzo a la serie de capítulos (8.º a 29.º), que conforman la segunda parte del libro, sobre Convenios de doble imposición. Tras su estudio de los principios básicos de la fiscalidad internacional y el repaso de la historia, tipos, fines, estructura y aplicación de los Convenios de doble imposición (cap. 8.º), los profesores CHICO DE LA CÁMARA y CALDERÓN CARRERO se detienen, respectivamente, en la interpretación y calificación de los Convenios, por un lado (cap. 9.º), y los métodos para la eliminación de la doble imposición internacional, por otro (cap. 10.º).

Luego vienen las contribuciones referidas a la imposición de diversos tipos de rendimientos, precedidas por el nuevo capítulo 11.º que firma la profesora RUIBAL PEREIRA sobre las rentas derivadas de inmuebles en la tributación de no residentes. Los demás capítulos ya aparecían en la anterior edición y se refieren a la tributación de las rentas empresariales (cap. 12.º de GARCÍA PRATS), precios de transferencia (caps. 13.º y 14.º de HAMAEEKERS el primero y de BOUZAS, COLLADO y LÓPEZ DE HARO el segundo), dividendos e intereses (cap. 15.º de LUCAS DURÁN), cánones (cap. 16.º de DELGADO PACHECO), consecuencias tributarias que plantean los desplazamientos internacionales de trabajadores (cap. 17.º de ESPINOSA DE LOS MONTEROS), fiscalidad de artistas y deportistas (cap. 18.º de GRACIA ESPINAR y LETE ACHIRICA) y la tributación del comercio electrónico, con una especial referencia a la atribución de beneficios a establecimientos permanentes en este tipo de operaciones (cap. 19.º de DURÁN RODRÍGUEZ).

Asimismo se mantienen los cuatro trabajos dedicados a la consideración de diversas medidas antielusión y antiabuso. Por el orden en que aparecen los mismos (caps. 20.º a 23.º), tenemos el de VEGA BORREGO sobre las medidas antielusión en nuestra normativa interna, seguido del de CARMONA FERNÁNDEZ sobre medidas antiabuso en los Convenios de doble imposición y las contribuciones de PALAO TABOADA sobre la subcapitalización y de ALMUDÍ CID acerca del régimen de transparencia fiscal internacional.

La siguiente sección de la obra que comentamos no aparecía en la primera edición. Bajo la rúbrica común de «disposiciones especiales», se mantienen los trabajos que se insertaron en la segunda edición y se añade ahora uno nuevo al final. Se trata de los capítulos 24.º a 28.º, que versan, respectivamente, sobre las cláusulas de no discriminación (GARCÍA PRATS), procedimiento amistoso (SERRANO ANTÓN), intercambio de información en los Convenios de doble imposición (CALDERÓN CARRERO), arbitraje tributario internacional (GARCÍA FRÍAS) y el ya citado sobre la red de Convenios para evitar la doble imposición suscritos por los países de Sudamérica (VILLAGRA CAYAMANA).

Igualmente se mantienen de la anterior edición los restantes capítulos del libro, tanto el que firma el profesor HERRERA MOLINA y que se inscribe en la quinta sección de la segunda parte, sobre Derecho comunitario y Convenios para evitar la doble imposición internacional (cap. 29.º titulado «Los Convenios de doble imposición ante las libertades comunitarias»); como los que proyectan su atención a problemas de planificación fiscal internacional en la tercera parte (caps. 30.º a 36.º) y que son los siguientes: el estudio introductorio sobre la misma de BOOTELLO MACHÍN y PALACIOS; los aspectos relevantes que aquella comporta sobre la inversión extranjera en España, de RAMOS RAICH y GONZÁLEZ TURIGAS; la consideración de

la reestructuración empresarial como instrumento de planificación, de RAVENTÓS CALVO; la reflexión acerca del uso de instrumentos financieros híbridos, de JIMÉNEZ-BLANCO; el empleo de la figura del *trust*, de Andreas TROST; el análisis sobre el régimen fiscal de las entidades de tenencia de valores extranjeros, que firman los profesores ALMUDÍ CID y SERRANO ANTÓN, y, por último, el relativo a la legislación española y los paraísos fiscales, de OGEA RUIZ.

Miguel Ángel Martínez Lago