

Índice General

	<i>Página</i>
ABREVIATURAS.....	33
INTRODUCCIÓN.....	39
PREÁMBULO	43
1. Comentario al Preámbulo	43
ARTÍCULO 1	
PERSONAS COMPRENDIDAS	47
1. Introducción	47
2. Personalidad jurídica	49
2.1. <i>Entes sin personalidad jurídica</i>	49
2.1.1. Herencia yacente.....	50
2.1.2. Comunidades de bienes.....	51
2.1.3. Sociedades irregulares.....	54
2.1.4. Cuentas en Participación.....	55
2.1.5. Sociedades de personas.....	56
2.1.6. Supuesto particular: las sociedades civiles.....	57
2.2. <i>Establecimiento permanente</i>	62
Bibliografía	64

ARTÍCULO 2

IMPUESTOS COMPRENDIDOS	67
1. Comentario al artículo 2.1. Cláusula general	68
1.1. <i>Introducción</i>	68
1.2. <i>Derecho interno español: supuestos particulares</i>	69
1.2.1. Impuesto sobre sucesiones y donaciones	69
1.2.2. Gravamen especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes	70
1.2.3. El impuesto sobre determinados Servicios Digitales	70
1.2.4. Impuesto sobre grandes fortunas	71
1.2.5. Impuesto sobre transacciones financieras	71
2. Comentario al artículo 2.2. Los impuestos directos	72
2.1. <i>Introducción</i>	72
2.2. <i>Impuestos que gravan la renta o patrimonio</i>	72
2.3. <i>Impuestos que gravan las ganancias patrimoniales derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles</i>	73
2.4. <i>Impuestos que gravan los sueldos y salarios</i>	73
2.5. <i>Impuestos que gravan las plusvalías</i>	74
3. Comentario al artículo 2.3. Los impuestos incluidos	75
3.1. <i>Derecho interno español</i>	75
3.1.1. Impuestos incluidos	75
3.1.2. Impuestos locales	76
3.2. <i>Impuestos en Derecho interno alemán</i>	78
3.2.1. Impuestos incluidos	78
3.2.2. Suplementos y recargos sobre los impuestos alemanes	80
4. Comentario al artículo 2.4. Test de comparabilidad	81
4.1. <i>Formulación del test</i>	81
4.2. <i>Obligación de notificación para los Estados parte</i>	82
Bibliografía	82

ARTÍCULO 3

	<u>Página</u>
DEFINICIONES GENERALES	85
1. Comentario al artículo 3.1. Definición de términos	86
1.1. <i>Artículo 3.1. a) «El Estado contratante»</i>	86
1.1.1. Territorio terrestre	87
1.1.2. Territorios marítimos	87
1.1.3. Territorio aéreo	89
1.2. <i>Artículo 3.1.b) «Persona»</i>	89
1.2.1. Persona física	89
1.2.2. Cualquier otra agrupación de personas.	90
1.3. <i>Artículo 3.1.c) «sociedad»</i>	95
1.3.1. Sociedades	96
1.3.2. Otras personas jurídicas	97
1.4. <i>Artículo 3.1. d) y e). «Empresa»</i>	101
1.5. <i>Artículo 3.1.f). «Tráfico internacional»</i>	102
1.6. <i>Artículo 3.1.g). «Autoridad competente»</i>	103
1.7. <i>Artículo 3.1.h). «Nacional»</i>	103
1.7.1. Personas físicas y personas jurídicas	103
1.7.2. <i>Partnerships</i>	104
1.8. <i>Artículo 3.1.i). «Actividad económica»</i>	106
2. Comentario al artículo 3.2. La interpretación	107
2.1. <i>Interpretación vs. calificación</i>	107
2.2. <i>Marco normativo</i>	108
2.2.1. Derecho Internacional: Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados	108
2.2.2. Derecho comunitario	109
2.2.3. Derecho interno	109
2.2.4. Soft law	110
2.3. <i>Reglas de interpretación el CDI Alemania</i>	112
2.3.1. Regla general: interpretación autónoma.	112

	<u><i>Página</i></u>
2.3.2. Interpretación por remisión a <i>lex fori</i>	113
Bibliografía	115
ARTÍCULO 4	
RESIDENTE	117
1. Comentario al artículo 4.1. El residente de un Estado contratante	118
1.1. <i>Introducción</i>	118
1.2. <i>Acreditación residencia. Prueba y presunción</i>	119
1.3. <i>Excepción al principio: trabajadores desplazados a territorio español</i>	123
2. Comentario al artículo 4.2. Criterios para determinación de la residencia de persona física	125
2.1. <i>Introducción</i>	125
2.2. <i>Criterios de desempate</i>	126
2.2.1. Vivienda permanente	126
2.2.2. Centro de intereses vitales	127
2.2.3. Residencia habitual	128
2.2.4. Nacionalidad	128
2.3. <i>Derecho interno español</i>	129
2.3.1. Reglas de la residencia fiscal	129
2.3.2. Núcleo principal o base de sus actividades o intereses económicos	130
2.3.3. Cómputo de ausencias esporádicas	131
2.4. <i>Derecho interno alemán</i>	132
3. Comentario al artículo 4.3. La residencia de las personas jurídicas	134
3.1. <i>Principio de la dirección efectiva</i>	134
3.2. <i>Derecho internacional</i>	135
3.3. <i>Derecho interno</i>	136
3.3.1. Derecho interno español	136
3.3.2. Derecho interno alemán	137

	<u><i>Página</i></u>
3.4. <i>Jurisprudencia</i>	138
Bibliografía	140
ARTÍCULO 5	
ESTABLECIMIENTO PERMANENTE	143
1. Comentario al artículo 5.1. Supuestos materiales	144
1.1. <i>Introducción</i>	144
1.2. <i>Requisitos objetivos</i>	146
1.2.1. Reunión de medios materiales y personales	146
1.2.2. Aptitud para la realización de negocios	147
1.2.3. Fijeza del lugar de negocios	147
1.2.4. Permanencia	147
1.3. <i>Requisitos subjetivos</i>	148
1.3.1. Poder de disposición sobre el lugar de negocios .	148
1.3.2. Realización de actividades de la casa central	149
1.4. <i>Derecho internacional</i>	149
1.5. <i>Derecho comunitario</i>	150
1.5.1. Impuestos directos	151
1.5.2. Impuestos indirectos	154
1.6. <i>Derecho interno</i>	156
1.6.1. Derecho interno español	156
1.6.2. Derecho interno alemán	157
1.7. <i>Jurisprudencia y doctrina administrativa</i>	157
2. Comentario al artículo 5.2. Supuestos materiales de establecimiento permanente	158
2.1. <i>Las sedes de dirección</i>	158
2.2. <i>Las sucursales</i>	160
2.3. <i>Las oficinas</i>	161
2.4. <i>Las fábricas</i>	162
2.5. <i>Talleres</i>	163

	<i><u>Página</u></i>
2.6. <i>Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales</i>	163
3. Comentario al artículo 5.3. Cláusula de construcción, supuesto material especial	163
3.1. <i>Introducción</i>	163
3.2. <i>Requisitos</i>	164
3.2.1. Reunión de medios materiales y personales	164
3.2.2. Permanencia.	165
3.2.3. Actividades realizadas en las obras de construcción y montaje	167
3.2.4. Otros requisitos: aptitud para realización negocios, fijeza, poder de disposición	168
3.3. <i>Derecho internacional</i>	168
3.4. <i>Jurisprudencia</i>	169
4. Comentario al artículo 5.4. Supuestos materiales excluidos	169
4.1. <i>Supuestos auxiliares o preparatorios</i>	169
4.2. <i>Derecho internacional</i>	171
4.3. <i>Jurisprudencia</i>	172
5. Comentario al artículo 5.5. Supuestos personales de establecimiento permanente, cláusula de agencia.	173
5.1. <i>Requisitos subjetivos</i>	174
5.1.1. Relación contractual entre el agente y la casa central.	174
5.1.2. Facultad para contratar	175
5.1.3. Dependencia jurídica y económica del agente en relación con su empresario principal	177
5.2. <i>Requisitos objetivos</i>	177
5.2.1. Fijeza de la actividad del agente	177
5.2.2. Ejercicio habitual de las facultades	178
5.3. <i>Derecho internacional. Convención Multilateral BEPS</i>	178
5.4. <i>Derecho interno</i>	179
5.4.1. Derecho interno español	179
5.4.2. Derecho interno alemán, Ständiger Vertreter	180

	<u><i>Página</i></u>
6. Comentario al artículo 5.6. Supuestos personales excluidos, cláusula del agente independiente	181
6.1. <i>Dependencia del agente</i>	181
6.1.1. Dependencia jurídica	181
6.1.2. Dependencia económica	182
6.2. <i>Actuación de los agentes independientes en el marco de su actividad ordinaria</i>	183
6.3. <i>Jurisprudencia</i>	184
7. Comentario al artículo 5.7. Cláusula de la filial-establecimiento permanente	185
7.1. <i>Exclusión de la filial como establecimiento permanente</i>	185
7.2. <i>Jurisprudencia</i>	186
8. El teletrabajo y el establecimiento permanente	190
8.1. <i>El teletrabajo en el ámbito hispano-alemán</i>	190
8.2. <i>El «teletrabajador» como establecimiento permanente: cuestiones clave</i>	192
Bibliografía	193

ARTÍCULO 6

RENTAS INMOBILIARIAS	197
1. Comentario al artículo 6.1. Principio de tributación en el Estado de la fuente	197
1.1. <i>Introducción</i>	197
1.2. <i>Rentas inmobiliarias</i>	200
1.2.1 Aspectos generales	200
1.2.2. Derecho español	201
2. Comentario al artículo 6.2. Bienes inmuebles	203
2.1. <i>Definición de «bienes inmuebles»</i>	203
2.2. <i>Derecho comunitario</i>	206
2.3. <i>Derecho interno</i>	207
2.3.1. Derecho interno español	207
2.3.2. Derecho interno alemán	209

	<u>Página</u>
3. Comentario al artículo 6.3. El arrendamiento o aparcería . . .	210
3.1. <i>Introducción</i>	210
3.2. <i>Clases de rentas</i>	211
4. Comentario al artículo 6.4. Cláusula sociedades intermedias	213
5. Comentario al artículo 6.5. Bienes inmuebles de una empresa	215
Bibliografía	216
ARTÍCULO 7	
BENEFICIOS EMPRESARIALES	219
1. Comentario al artículo 7.1. El Principio de establecimiento permanente	220
1.1. <i>Introducción</i>	220
1.2. <i>Derecho interno</i>	220
1.2.1. Derecho interno español	220
1.2.2. Derecho interno alemán	221
1.3. <i>Jurisprudencia</i>	222
2. Comentario al artículo 7.2. Principio de empresa distinta y separada	222
2.1. <i>Empresa distinta y separada</i>	222
2.2. <i>Derecho comunitario</i>	223
2.3. <i>Derecho interno</i>	225
2.4. <i>Jurisprudencia</i>	226
3. Comentario al artículo 7.3. Gastos deducibles en el establecimiento permanente	228
3.1. <i>Atribución de beneficios, base imponible</i>	228
3.2. <i>Derecho interno</i>	230
3.3. <i>Jurisprudencia</i>	231
4. Comentario al artículo 7.4. No atribución de beneficios por compra de mercancías	234
5. Comentario al artículo 7.5. Principio anualidad	235
6. Comentario al artículo 7.6. Cláusula de supletoriedad	235
Bibliografía	236

	<u><i>Página</i></u>
ARTÍCULO 8	
TRANSPORTE MARÍTIMO, INTERIOR Y AÉREO	239
1. Comentario al artículo 8.1. Cláusula del transporte internacional	239
1.1. <i>Introducción</i>	239
1.2. <i>Concepto de buques, aeronaves y tráfico internacional</i>	241
1.3. <i>Beneficios de la navegación marítima y aérea</i>	243
1.4. <i>Tributación en Derecho interno español</i>	245
1.4.1. Ley del impuesto de la Renta de no Residentes .	245
1.4.2. Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje	245
2. Comentario al artículo 8.2. Cláusula de transporte interior . .	246
3. Comentario al artículo 8.3. Determinación de beneficios	247
4. Comentario al artículo 8.4. Sede de dirección efectiva en buque o embarcación	248
5. Comentario al artículo 8.5. Cláusula «pool»	249
Bibliografía	252
 ARTÍCULO 9	
EMPRESAS ASOCIADAS	253
1. Comentario al artículo 9.1. Principio de plena competencia .	253
1.1. <i>Introducción</i>	253
1.2. <i>Derecho internacional</i>	255
1.3. <i>Derecho comunitario</i>	256
1.4. <i>Derecho interno</i>	259
1.5. <i>Concepto de empresa asociada-vinculada. Supuestos de vinculación</i>	261
1.6. <i>Principio de plena competencia</i>	263
1.6.1. Formulación del principio en el CDI	263
1.6.2. Métodos de valoración de las operaciones vinculadas	264

	<u>Página</u>
2. Comentario al artículo 9.2. Cláusula del ajuste correlativo ..	266
2.1. <i>Introducción</i>	266
2.2. <i>Doble imposición y resolución de conflictos</i>	267
2.3. <i>Obligación de documentación</i>	268
Bibliografía	269
ARTÍCULO 10	
DIVIDENDOS	271
1. Comentario al artículo 10.1. Principio de tributación en residencia	272
1.1. <i>Introducción</i>	272
1.2. <i>Derecho internacional</i>	273
1.3. <i>Derecho comunitario</i>	275
1.4. <i>Derecho interno</i>	277
1.4.1. Derecho interno español	277
1.4.2. Derecho interno alemán	279
2. Comentario al artículo 10.2. Retención en el Estado de la fuente	279
2.1. <i>Principio de tributación limitada en el Estado de la fuente</i> ..	279
2.2. <i>Derecho internacional</i>	280
2.3. <i>Derecho comunitario</i>	280
2.4. <i>Derecho Interno</i>	283
2.5. <i>Retención en la fuente</i>	285
2.6. <i>Beneficiario efectivo</i>	287
3. Comentario al artículo 10.3. Concepto de dividendos	288
3.1. <i>Definición de dividendos</i>	288
3.2. <i>Derecho comunitario</i>	291
3.3. <i>Derecho interno</i>	291
4. Comentario al artículo 10.4. Cláusula del establecimiento permanente	292
5. Comentario al artículo 10.5 Cláusula de beneficios no distribuidos	292

	<u><i>Página</i></u>
6. Comentario al artículo V del Protocolo	293
Bibliografía.....	296
ARTÍCULO 11	
INTERESES	299
1. Comentario al artículo 11.1. Principio de tributación en residencia	300
1.1. <i>Introducción.....</i>	300
1.2. <i>Cláusula de beneficiario efectivo</i>	300
1.3. <i>Derecho Internacional</i>	302
1.4. <i>Derecho Comunitario.....</i>	302
1.5. <i>Derecho interno</i>	304
2. Comentario al artículo 11.2. Concepto de intereses.....	307
2.1. <i>Definición de intereses a efectos de CDI.....</i>	307
2.2. <i>Derecho comunitario y Derecho interno.....</i>	310
2.3. <i>Híbridos financieros</i>	311
3. Comentario al artículo 11.3. Principio de establecimiento permanente	313
4. Comentario al artículo 11.4. Intereses entre partes vinculadas	313
5. Comentario al artículo V del Protocolo	315
Bibliografía.....	316
ARTÍCULO 12	
CÁNONES.....	319
1. Comentario al artículo 12.1 Principio de tributación en residencia	320
1.1. <i>Introducción.....</i>	320
1.2. <i>Cánones vs. otras rentas del CDI</i>	321
1.3. <i>Derecho internacional</i>	322
1.4. <i>Derecho comunitario</i>	323

	<i><u>Página</u></i>
1.4.1. Directiva a sobre intereses y cánones entre em- presas asociadas.....	323
1.4.2. Jurisprudencia del TJUE.....	323
1.5. <i>Derecho interno</i>	324
1.5.1. Derecho español	324
1.5.2. Derecho alemán.....	325
2. Comentario al artículo 12.2. Concepto de canon	327
2.1. <i>Supuestos vinculados a la propiedad intelectual. Uso de dere- cho de autor</i>	327
2.2. <i>Supuestos vinculados a la propiedad industrial</i>	329
2.3. <i>Supuestos vinculados a la cesión de uso de equipos</i>	334
2.4. <i>Supuestos vinculados al uso de nombre o imagen</i>	335
2.5. <i>Derecho comunitario</i>	338
2.6. <i>Derecho interno</i>	338
3. Comentario al artículo 12.3. Cláusula del establecimiento permanente	340
4. Comentario al artículo 12.4. Principio de plena competencia	340
Bibliografía	341
ARTÍCULO 13	
GANANCIAS DE CAPITAL	343
1. Comentario al artículo 13.1. Ganancias de bienes inmuebles.	344
1.1. <i>Introducción</i>	344
1.2. <i>Derecho interno</i>	345
1.2.1. Derecho interno español.....	345
1.2.2. Derecho interno alemán	347
2. Comentario al artículo 13.2. Las ganancias sobre sociedades patrimoniales	348
2.1. <i>Introducción</i>	348
2.2. <i>Elementos del supuesto de hecho</i>	349
2.3. <i>Derecho internacional</i>	351
2.4. <i>Derecho interno</i>	353

	<u><i>Página</i></u>
3. Comentario al artículo 13.3. Las ganancias patrimoniales sobre acciones que determinen tenencia de derechos reales...	354
3.1. <i>Regla anti-elusión</i>	354
3.2. <i>Derecho interno</i>	355
4. Comentario al artículo 13.4. Cláusula de establecimiento permanente	356
4.1. <i>Introducción</i>	356
4.2. <i>Derecho interno</i>	357
5. Comentario artículo 13.5. Cláusula de empresas de navegación	357
5.1. <i>Tributación en el Estado de la sede de dirección efectiva</i>	357
5.2. <i>Derecho interno</i>	358
6. Comentario artículo 13.6. Ganancias de bienes muebles	358
6.1. <i>Cláusula sobre bienes muebles</i>	358
6.2. <i>Derecho interno</i>	359
7. Comentario al artículo 13.7. El <i>exit tax</i>	359
7.1. <i>Elementos del exit tax</i>	359
7.2. <i>Derecho comunitario</i>	361
7.2.1. <i>Directiva anti-elusión</i>	361
7.2.2. <i>Jurisprudencia</i>	361
7.3. <i>Derecho interno</i>	362
7.3.1. <i>Derecho interno español</i>	362
7.3.2. <i>Derecho alemán</i>	364
Bibliografía	365
ARTÍCULO 14	
RENTAS DEL TRABAJO	367
1. Comentario al artículo 14.1. Principio de tributación en residencia	367
1.1. <i>Introducción</i>	367
1.2. <i>Ámbito subjetivo</i>	369
1.2.1. <i>Perceptor de una renta</i>	369

	<i><u>Página</u></i>
1.2.2. Empleador	373
1.2.3. Pagador de las rentas.....	374
1.2.4. Destinatario de los servicios.....	375
1.3. <i>Ámbito objetivo</i>	375
1.3.1. Concepto de sueldo y salarios.....	375
1.3.2. Delimitación negativa de «rentas del trabajo» ...	377
1.4. <i>Ámbito de las jurisdicciones fiscales: Estados implicados</i> ...	379
1.5. <i>Derecho interno español</i>	379
2. Comentario al artículo 14.2. Principio de tributación en la fuente	384
2.1. <i>Introducción</i>	384
2.2. <i>Supuestos de tributación en la fuente</i>	385
3. Comentario al artículo 14.3. Cláusula de empresas de navegación	386
Bibliografía	388
ARTÍCULO 15	
PARTICIPACIONES DE CONSEJEROS	391
1. Introducción	391
2. Ámbito de aplicación	392
2.1 <i>Elemento Subjetivo</i>	392
2.2. <i>Elemento objetivo</i>	394
3. Derecho interno	396
3.1. <i>Derecho interno español</i>	396
3.2. <i>Derecho interno alemán</i>	401
4. Retribuciones no societarias: conflicto de calificación	402
Bibliografía	403
ARTÍCULO 16	
ARTISTAS Y DEPORTISTAS	405

	<u><i>Página</i></u>
1. Comentario al artículo 16.1. Principio de tributación en el Estado de la fuente.	405
1.1. <i>Introducción</i>	405
1.2. <i>Ámbito subjetivo</i>	406
1.3. <i>Ámbito objetivo: renta artística o deportiva</i>	408
1.4. <i>Derecho interno</i>	412
2. Comentario al artículo 16.2. Personas interpuestas.	413
2.1. <i>Cláusula anti elusión</i>	413
2.2. <i>Derecho interno</i>	415
3. Comentario al artículo 16.3. Actividades financiadas con fondos públicos	417
Bibliografía.	419

ARTÍCULO 17

PENSIONES Y ANUALIDADES	421
1. Comentario al artículo 17.1. Principio de tributación en el Estado de residencia	423
1.1. <i>Introducción</i>	423
1.2. <i>Derecho comunitario</i>	425
1.2.1. Pilares de la previsión social en Europa	425
1.2.2. Normativa sobre la movilidad en la UE	426
1.3. <i>Derecho interno</i>	427
1.3.1. Derecho interno español	427
1.3.2. Derecho interno alemán	433
2. Comentario al artículo 17.2. Pensiones de seguros sociales. ..	434
3. Comentario al artículo 17.3. Pensiones derivadas de aportaciones con beneficios fiscales.	435
4. Comentario al artículo 17.4. Cláusula de prestaciones especiales	436
5. Comentario al artículo 17.5. Concepto de anualidad	437

	<i><u>Página</u></i>
6. Comentario a los artículos VII y VIII del Protocolo	439
Bibliografía.	441
ARTÍCULO 18	
FUNCIÓN PÚBLICA	443
1. Comentario al artículo 18.1. Remuneraciones públicas.	444
1.1. <i>Comentario al artículo 18.1.a) Tributación en el Estado de la fuente, principio del Estado de caja</i>	445
1.1.1. Introducción	445
1.1.2. Concepto de remuneración pública.	447
1.2. <i>Comentario al artículo 18.1.b). Tributación en el Estado de prestación de servicios</i>	452
2. Comentario al artículo 18.2. Las pensiones públicas	453
2.1. <i>Comentario al artículo 18.2. a) Tributación en el Estado de la fuente</i>	453
2.2. <i>Comentario al artículo 18.2. b) Tributación en el Estado de residencia y nacionalidad</i>	455
3. Comentario al artículo 18.3. Cláusula de exclusión de actividades empresariales.	457
4. Comentario al artículo 18.4. Cláusula especial para el Instituto Goethe, DAAD y el Instituto Cervantes	458
Bibliografía.	460
ARTÍCULO 19	
PROFESORES UNIVERSITARIOS INVITADOS, PROFESORES Y ESTUDIANTES	461
1. Comentario al artículo 19.1. Cláusula de profesores e investigadores	461
1.1. <i>Introducción</i>	461
1.2. <i>Ámbito de aplicación</i>	463
1.2.1. Elemento subjetivo	463
1.2.2. Elemento objetivo	465
1.2.3. Finalidad de la estancia	465
1.2.4. Elemento temporal	467

	<u>Página</u>
1.3. <i>Tratamiento tributario</i>	468
1.4. <i>Relación con otros artículos del CDI</i>	469
2. Comentario al artículo 19.2. Cláusula de estudiantes	470
2.1. <i>Introducción</i>	470
2.2. <i>Ámbito de aplicación</i>	471
2.2.1. Elemento subjetivo	471
2.2.2. Elemento objetivo	475
2.2.3. Finalidad de la estancia	476
2.3. <i>Tratamiento tributario</i>	476
Bibliografía	478
ARTÍCULO 20	
OTRAS RENTAS	481
1. Comentario al artículo 20.1. Principio de tributación en el Estado de residencia	481
1.1. <i>Introducción</i>	481
1.2. <i>Ámbito de aplicación</i>	483
1.3. <i>«Otras rentas» vs. otras categorías de rentas: casos concretos</i> .	485
2. Comentario al artículo 20.2. Cláusula del establecimiento permanente	487
3. Comentario al artículo 20.3. Cláusula de relaciones especiales	489
3.1. <i>Elementos del supuesto de hecho</i>	489
3.2. <i>Tratamiento fiscal</i>	490
Bibliografía	491
ARTÍCULO 21	
PATRIMONIO	493
1. Comentario al artículo 21.1. La tributación de bienes inmuebles	493
1.1. <i>Introducción</i>	493
1.2. <i>Derecho comunitario</i>	495
1.3. <i>Derecho interno</i>	495

	<u>Página</u>
2. Comentario al artículo 21.2. Cláusula del establecimiento permanente	500
3. Comentario al artículo 21.3. Cláusula de las empresas de navegación	501
4. Comentario al artículo 21.4. Cláusula de las sociedades patrimoniales	502
5. Comentario al artículo 21.5. Tributación de bienes muebles .	506
Bibliografía	508
ARTÍCULO 22	
ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN	511
1. Comentario al artículo 22.1. Residentes fiscales en España. .	514
1.1. <i>Introducción</i>	514
1.2. <i>Método de deducción</i>	516
1.2.1. <i>Introducción</i>	516
1.2.2. <i>Deducción del impuesto de la renta</i>	517
1.2.3. <i>Deducción del impuesto del patrimonio</i>	518
1.2.4. <i>Deducción del impuesto sobre sociedades</i>	518
1.3. <i>Método de Exención con progresividad</i>	520
1.4. <i>Derecho internacional</i>	520
2. Comentario al artículo 22.2. Residentes en Alemania	521
2.1. <i>Método de exención</i>	522
2.2. <i>Método de deducción</i>	523
2.3. <i>Cláusula de transparencia fiscal internacional alemana y establecimiento permanente</i>	524
2.4. <i>Aplicación especial de método de deducción</i>	527
2.5. <i>Derecho internacional</i>	528
2.6. <i>Derecho comunitario y los métodos para evitar la doble imposición</i>	528
Bibliografía	530

	<u><i>Página</i></u>
ARTÍCULO 23	
NO DISCRIMINACIÓN	533
1. Comentario al artículo 23.1. Cláusula de nacionalidad	534
1.1. <i>Introducción</i>	534
1.2. <i>Del principio de igualdad al principio de no discriminación fiscal en el CDI Alemania</i>	535
1.3. <i>Derecho comunitario</i>	536
1.3.1. Principio básico en el TFUE	536
1.3.2. Principio de no discriminación y las libertades comunitarias	539
1.4. <i>Test del principio de discriminación</i>	541
2. Comentario al artículo 23.2. Cláusula del establecimiento permanente	543
2.1. <i>Introducción</i>	543
2.2. <i>Libertad de establecimiento</i>	544
2.3. <i>Cláusula de no residentes por aspectos personales</i>	546
3. Comentario al artículo 23.3. Cláusula de los pagos al extranjero	547
3.1. <i>Cláusula de intereses, cánones y demás gastos</i>	547
3.2. <i>Cláusula de deducibilidad de deudas</i>	548
4. Comentario al artículo 23.4. Cláusula de participación empresarial	549
5. Comentario al artículo 23.5. Cláusula de extensión del principio	550
Bibliografía	552
 ARTÍCULO 24	
PROCEDIMIENTO AMISTOSO	553
1. Comentario al artículo 24.1. Supuesto habilitante para el procedimiento amistoso	554
1.1. <i>Introducción</i>	554

	<i><u>Página</u></i>
1.2. <i>Derecho internacional</i>	555
1.3. <i>Derecho comunitario</i>	556
1.4. <i>Derecho interno</i>	557
1.5. <i>Fundamentos del procedimiento amistoso</i>	558
1.5.1. Principios del procedimiento amistoso.....	558
1.6. <i>Legitimación activa y pasiva</i>	560
1.6.1. Legitimación activa	560
1.6.2. Autoridad competente.....	561
1.7. <i>Presupuestos para inicio de procedimiento</i>	562
1.8. <i>Tramitación del procedimiento en la fase inicial</i>	564
1.8.1. Aspectos formales	564
1.8.2. Denegación de la solicitud.....	564
1.8.3. Otros aspectos	568
2. Comentario al artículo 24.2 Resolución del procedimiento amistoso	569
2.1. <i>Introducción</i>	569
2.2. <i>Fases del procedimiento amistoso</i>	572
3. Comentario al artículo 24.3 Obligación de las autoridades competentes	573
4. Comentario al artículo 24.4. Comunicaciones entre las autoridades competentes	574
5. Arbitraje vinculante de los artículos 18-26 de la Convención Multilateral sobre las BEPS	574
Bibliografía	578
ARTÍCULO 25	
INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN	581
1. Comentario al artículo 25.1. Intercambio de información	583
1.1. <i>Introducción</i>	583
1.2. <i>Derecho internacional</i>	585
1.3. <i>Derecho comunitario</i>	586
1.4. <i>Derecho interno</i>	588

	<u><i>Página</i></u>
1.5. <i>Contenido de la información requerida</i>	589
1.6. <i>Intercambio de datos personales</i>	591
2. Comentario al artículo 25.2. Secreto de las informaciones ...	593
2.1. <i>Límite al uso de información: deber de secreto</i>	593
2.2. <i>Fines y destinatarios de la información</i>	593
2.3. <i>Uso para otros fines</i>	594
3. Comentario al artículo 25.3. Supuestos excluidos de la obligación de suministrar información	594
4. Comentario al artículo 25.4. Interés tributario propio e interés nacional	596
5. Comentario al artículo 25.5. Información de bancos, instituciones financieras, fiduciarios y agentes	597
6. El número de identificación fiscal y el CDI	598
Bibliografía	599

ARTÍCULO 26

ASISTENCIA EN LA RECAUDACIÓN	601
1. Comentario al artículo 26.1. Obligación de asistencia mutua	603
1.1. <i>Introducción</i>	603
1.2. <i>Derecho comunitario</i>	604
1.3. <i>Derecho interno</i>	606
1.4. <i>Obligaciones de los Estados parte</i>	607
2. Comentario al artículo 26.2. Concepto de crédito tributario .	608
2.1. <i>Definición</i>	608
2.2. <i>Ámbito subjetivo del crédito tributario</i>	610
3. Comentario al artículo 26.3. Recaudación de crédito tributario	611
3.1. <i>Principio de soberanía</i>	611
3.2. <i>Principio de exigibilidad</i>	611
3.3. <i>Obligación para el Estado requerido</i>	611
4. Comentario al artículo 26.4. Medidas cautelares para aseguramiento del crédito	612

5.	Comentario al artículo 26.5. Exclusión de la prescripción y la prelación de créditos	614
6.	Comentario al artículo 26.6. Competencia administrativa y judicial.	616
7.	Comentario al artículo 26.7. Pérdida de condición habilitante para la asistencia en la recaudación.	617
8.	Comentario al artículo 26.8. Límites a la asistencia de recaudación	617
	8.1. <i>Supuestos excluidos a la obligación de asistencia</i>	617
	8.2. <i>Derecho comunitario</i>	620
	Bibliografía.	621

ARTÍCULO 27

	MIEMBROS DE MISIONES DIPLOMÁTICAS Y DE OFICINAS CONSULARES.	625
1.	Introducción.	625
2.	Elemento normativo: Derecho internacional.	627
3.	Elemento subjetivo: personas comprendidas	629
	3.1. <i>Misiones diplomáticas</i>	629
	3.2. <i>Oficinas consulares</i>	630
4.	Elemento material: privilegios fiscales	631
5.	Derecho interno	634
	5.1. <i>Derecho interno español</i>	634
	5.2. <i>Derecho interno alemán</i>	639
	Bibliografía.	640

ARTÍCULO 28

	LIMITACIÓN DE BENEFICIOS	641
1.	Comentario al artículo 28.1. Aplicación del Derecho interno.	641
	1.1. <i>Introducción</i>	641
	1.2. <i>Derecho internacional</i>	643

	<u><i>Página</i></u>
1.3. <i>Derecho comunitario</i>	644
1.4. <i>Derecho interno</i>	647
1.5. <i>Normas relativas a la prevención de la elusión o evasión fiscal</i>	649
1.6. <i>Aplicación de normativa interna sobre la transparencia fiscal internacional</i>	652
1.6.1. Derecho comunitario	652
1.6.2. Derecho interno	654
2. Comentario al artículo 28.2. Cláusula del beneficiario efectivo	656
3. Comentario al artículo 28.3. Cláusula anti doble imposición por aplicación de este artículo	658
Bibliografía	659
ARTÍCULO 29	
PROTOCOLO	661
1. Introducción: naturaleza jurídica	661
2. Contenido del Protocolo	662
2. Bibliografía	666
ARTÍCULO 30	
ENTRADA EN VIGOR	667
1. Comentario al artículo 30.1. Ratificación e intercambio de instrumentos de ratificación	667
1.1. <i>Convenio original</i>	667
1.2. <i>Convención Multilateral BEPS</i>	669
2. Comentario al artículo 30.2. Plazo de entrada en vigor	671
3. Comentario al artículo 30.3. Derogación del convenio anterior	673
4. Comentario al artículo 30.4. Retroactividad para supuestos concretos	674
Bibliografía	676

	<i><u>Página</u></i>
ARTÍCULO 31	
DENUNCIA	677
1. Introducción	677
2. Marco normativo	678
3. Procedimiento de denuncia	679
Bibliografía	681
ARTÍCULO 32	
REGISTRO	683
1. Comentario al artículo 32	683
ANEXO. TABLA CONVENCIÓN MULTILATERAL BEPS: APLICACIÓN AL CDI ALEMANIA	685