

# **ÍNDICE**

PRESENTACIÓN

## **I- LA CONCEPTUALIZACIÓN DE ABUSO Y LA PLANIFICACIÓN FISCAL EN LA ERA POST BEPS**

### **1.- APROXIMACIÓN A UN CONCEPTO JURÍDICO DE FRAUDE Y EVASIÓN TRIBUTARIAS, ELUSIÓN FISCAL, ABUSO Y PLANIFICACIÓN FISCAL**

JUAN ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN

I.Introducción

II.De qué hablamos cuando hablamos de fraude fiscal: brecha fiscal (tax gap) y fraude fiscal

III.Diferencia entre fraude fiscal y evasión fiscal

IV.Diferencia entre fraude fiscal, evasión fiscal y elusión fiscal

1.La distinción en la normativa nacional: la LGT

2.Los intentos por diferenciar ambas categorías en el seno de la OCDE y la UE

V.Conclusiones

Bibliografía

### **2.- LA DESNATURALIZACIÓN DEL ABUSO Y LOS (NUEVOS) LÍMITES DE LA PLANIFICACIÓN FISCAL: ENTRE LA RECAUDACIÓN Y EL DESALIENTO**

FÉLIX DANIEL MARTÍNEZ LAGUNA

I.Introducción

II.Una aproximación al concepto de abuso como límite de la planificación fiscal

III.Algunos elementos de desnaturalización del abuso: especial referencia a la planificación fiscal agresiva

IV.Algunas reflexiones (y preguntas) adicionales

V.Referencias bibliográficas

### **3.- LA EROSIÓN DE LAS BASES IMPONIBLES Y EL (PRINCIPIO DEL) GRAVAMEN ÚNICO**

ELIZABETH GIL GARCÍA

I.Introducción

II.La erosión de bases imponibles: "ser, estar o parecer"

III.El "mal llamado" principio del gravamen único

IV.Conclusiones

Bibliografía

#### **4.- LA JURISPRUDENCIA EN MATERIA DE IVA, BASE DE LA DOCTRINA DEL TJUE SOBRE EL CONCEPTO DE ABUSO DEL DERECHO**

JOSÉ MANUEL MACARRO OSUNA

I.Introducción

II.El concepto de abuso del derecho en el IVA

- 1.La saga Halifax y la estructuración de los elementos objetivo y subjetivo del abuso
- 2.La respuesta del Derecho de la UE a las circunstancias abusivas: redefinición de las operaciones sin posibilidad de sanción
- 3.El concepto de objetivo esencial o único de ahorro fiscal: el caso Part Service

III.Consideraciones sobre si la prohibición de abuso del derecho en el IVA es un principio general sin necesidad de transposición nacional

IV.La jurisprudencia IVA como guía para la evolución del principio en la imposición directa

V.Conclusiones

VI.Bibliografía

#### **II - EL ABUSO Y LA PLANIFICACIÓN FISCAL DESDE LA PERSPECTIVA ECONÓMICA, MORAL Y LA JUSTICIA FINANCIERA**

#### **5 - ELUSIÓN FISCAL, PODER DE MERCADO Y EL ASCENSO DEL CAPITAL INTANGIBLE**

LÍDIA BRUN / IGNACIO GONZÁLEZ

I.Introducción

II.El Impuesto sobre Sociedades en la literatura económica

- 1.Visiones clásicas sobre el Impuesto sobre Sociedades
  - 1.1.Economía cerrada
  - 1.2.Economía abierta
  - 1.3.Las economías modernas desde el punto de vista del análisis clásico
- 2.Revisando los efectos del Impuesto de Sociedades
  - 2.1.Incidencia Impositiva y Poder de Mercado
  - 2.2.Incidencia impositiva, Digitalización y Economías de Escala

III.La práctica del Impuesto de Sociedades como gravamen de las multinacionales

- 1.Nociones de Fiscalidad y Organización de Multinacionales

- 2.La práctica de profit shifting
    - 2.1.Abuso de los precios de transferencia
    - 2.2.Localización estratégica de activos intangibles
    - 2.3.Deuda intragrupo
  - 3.El problema aumentado por la digitalización
  - 4.Las consecuencias económicas
- IV.Cambiando las reglas de tributación internacional
- V.Conclusión
- Bibliografía

## **6.- PROFIT ALLOCATION, TRANSFER PRICING AND MULTINATIONAL ENTERPRISES: COST CONTRIBUTION AGREEMENTS AFTER BEPS**

DOMINGO JESÚS JIMÉNEZ-VALLADOLID DE L'HOTELLERIE-FALLOIS

- I.Introduction
- II.Cost Contribution Agreements in the TPG
- III.The use of Cost Contribution (or Sharing) Arrangements in Aggressive Tax Planning by Multinational Enterprises
  - 1.The Apple case
  - 2.The Google case
  - 3.The Microsoft case
  - 4.Cost Contribution (Sharing) Agreements and profit allocation
- IV.CCA after BEPS: No room for manipulating profit allocation?
- V.Concluding remarks: Do CCA cover aggressive tax planning through profit allocation to cash box companies after BEPS?
- VI.References

## **7.- UNA MIRADA ECONÓMICA SOBRE LA EROSIÓN INTERNACIONAL DE LAS BASES IMPONIBLES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LAS APORTACIONES CONCRETAS DEL PROYECTO BEPS PARA CONTRARRESTAR EL FENÓMENO**

MARCIANO SEABRA DE GODOI

- I.Introducción
- II.El fenómeno global de erosión de bases imponibles y transferencia de beneficios por las empresas multinacionales en el marco de la historia del siglo XX
- III.El fenómeno y sus cifras concretas
- IV.Consecuencias del fenómeno
- V.¿Ha habido efectiva disminución del fenómeno económico BEPS a raíz del Proyecto BEPS?

VI.Una mirada económica sobre la clásica tríada economía de opción – elusión – evasión y la entrada en escena del concepto (no tan reciente) de planificación fiscal agresiva

VII.COVID-19, gobierno Biden y perspectivas futuras del Proyecto BEPS

VIII.Conclusión

Bibliografía

## **8.- DE QUÉ HABLAMOS CUANDO HABLAMOS DE (IN)JUSTICIA FISCAL: CAPACIDAD, DERECHOS Y SUERTE**

BORJA BARRAGUÉ / GUILLEM VIDAL

I.Introducción

II.La justicia fiscal como capacidad económica: el enfoque económico

III.La justicia fiscal como respeto al derecho (de propiedad): el enfoque jurídico

IV.La justicia fiscal como equidad: el enfoque filosófico

V.Explorando las posibilidades de aplicar el enfoque filosófico a las personas jurídicas

Referencias bibliográficas

## **9.- LAS ESTRATEGIAS DE ELUSIÓN DE LAS MULTINACIONALES A LA LUZ DE LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA**

CÉSAR MARTÍNEZ SÁNCHEZ

I.Introducción

II.Punto de partida: los conceptos de elusión y defraudación

III.La evolución del concepto de justicia tributaria

1.Las primeras reflexiones sobre el tributo justo

2.Dos enfoques de la justicia tributaria: la justicia conmutativa frente a la justicia distributiva

3.Del principio de equivalencia al principio de capacidad económica

IV.La justa contribución de las multinacionales

1.Las multinacionales han de cumplir la ley (tributaria)

2.Las multinacionales deben contribuir a los Estados que posibilitan el desarrollo de sus negocios

3.Las multinacionales deben contribuir en la misma proporción que el resto de empresas

V.Conclusión: de evitar la doble imposición a asegurar una mínimatributación

### **III - RECEPCIÓN DE LOS "NUEVOS" CONCEPTOS EN LA NORMA TRIBUTARIA INTERNACIONAL Y ESPAÑOLA: UNA SELECCIÓN DE CUESTIONES PRÁCTICAS**

#### **10.- REFLEXIONES SOBRE LA PPT EN EL ARTÍCULO 7 (1) MLI Y PAÍSES EN DESARROLLO**

RICARDO GARCÍA ANTÓN

- I.Introducción: el MLI como instrumento híbrido
- II.La aplicación del MLI en los países en desarrollo
- III.El estándar mínimo en el artículo 7 MLI en materia de abuso de CDIs
- IV.La resistencia contra un cambio homogéneo para evitar el abuso en CDIs
  - 1.Falta de coherencia de la PPT a nivel internacional
  - 2.Falta de coherencia entre la PPT y las cláusulas anti-abuso en derecho interno
- V.¿Se consolida la PPT en CDIs de países no firmantes del MLI?
- VI.Sobre los beneficios de la PPT para los países en desarrollo
- VII.Conclusión

#### **11.- CONVENIO MULTILATERAL, CLÁUSULAS DE LIMITACIÓN DE BENEFICIOS Y LA APLICACIÓN PRÁCTICA DE LOS BENEFICIOS DE LOS CONVENIOS**

FÉLIX ALBERTO VEGA BORREGO

- I.El contexto de la cláusula de limitación de beneficios del convenio multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los convenios para evitar la doble imposición del plan BEPS
- II.Aspectos generales de la cláusula de limitación de beneficios en el convenio multilateral
- III.Cláusulas de limitación de beneficios que atribuyen la condición de residente cualificado
  - 1.Personas físicas
  - 2.Administraciones públicas
  - 3.Cláusula de cotización en bolsa
  - 4.Entidades sin ánimo de lucro
  - 5.Fondos de pensiones
  - 6.Cláusula de propiedad
- IV.Cláusulas que otorgan acceso a los beneficios del convenio sin atribuir la condición de residente cualificado
  - 1.Cláusula de la actividad
  - 2.Cláusula de beneficios equivalentes
  - 3.Cláusula de buena fe
  - 4.Otros aspectos

V.Las cláusulas antiabuso y la aplicación práctica de los beneficios del convenio

Bibliografía

## **12.- GENERAL ANTI-ABUSE RULE OF THE ANTI-TAX AVOIDANCE DIRECTIVE: ANOTHER BRICK IN THE WALL TO PREVENT TAX AVOIDANCE?**

CIHAT ÖNER

I.Introduction

II.Background and Need for a GAAR

III.Conceptual Framework

IV.Literal Analysis of the GAAR

- 1.The Aim of the GAAR
- 2.Legal Conditions for Application
- 3.Consequences of the Application
- 4.Possibilities on Genuineness Test

V.Conclusion

## **13.- EL CONCEPTO DE ABUSO EN LA NORMA TRIBUTARIA ESPAÑOLA: UNA REVISIÓN PRÁCTICA EN LA ERA POST-BEPS**

ÁLVARO DE LA CUEVA GONZÁLEZ-COTERA / ADRIÁN ARROYO ATAZ

I.Planteamiento de la cuestión

II.Primeros apuntes sobre BEPS y el concepto de abuso en la norma tributaria española

III.Cambios introducidos en las normas anti-abuso específicas españolas

- 1.Las asimetrías híbridas
- 2.La transparencia fiscal internacional
- 3.La normativa sobre deducción de gastos financieros
- 4.Las normas anti-abuso en ciertos regímenes preferenciales

IV.Conclusiones. Hacia un cambio de paradigma en la definición del abuso en materia tributaria

Bibliografía

## **14.- LA APLICACIÓN JURISPRUDENCIAL DE LOS NUEVOS CONCEPTOS EN MATERIA DE ABUSO: PERSPECTIVA ESPAÑOLA**

ABELARDO DELGADO PACHECO

I.Introducción

II.Recalificación y ámbito de aplicación del artículo 13 de la LGT

III.La trascendencia de la existencia de simulación en el Derecho tributario sancionador

IV.Las sociedades de profesionales vuelven al Tribunal Supremo

V.La doctrina más reciente de la Audiencia Nacional

- 1.La noción de simulación en las sentencias más recientes de la Audiencia Nacional
- 2.La difícil distinción entre simulación y conflicto en la aplicación de la norma tributaria
- 3.Sociedades de servicios en el sector audiovisual
- 4.Conclusiones

## **15.- LA TRIBUTACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO EN LAS OPERACIONES OCULTAS: DISCREPANCIA JURISPRUDENCIAL**

SANTOS GANDARILLAS MARTOS

I.Los términos de la polémica

II.El delito contra la Hacienda Pública como tipo penal en blanco

III.Doctrina de la Sala de lo Penal

IV.Doctrina Sala de lo Contencioso-Administrativo

V.Doctrina del TJUE

- 1.El supuesto de hecho
- 2.La cuestión
- 3.La respuesta del TJUE

VI.Crítica a la doctrina de la Sala Segunda

## **16.- LA RECEPCIÓN DE LA JURISPRUDENCIA DEL TJUE EN RELACIÓN CON EL PRINCIPIO EUROPEO ANTIABUSO: ASPECTOS PRÁCTICOS DE LAS SENTENCIAS DANESAS Y DEL CONCEPTO DE "BENEFICIARIO EFECTIVO"**

VÍCTOR VIANA BARRAL/ LUIS MOLINA SÁNCHEZ/ JOSÉ MARÍA ECHAVE-SUSTAETA OSUNA

I.Introducción

II.El concepto de "beneficiario efectivo"

- 1.La evolución normativa del concepto de "beneficiario efectivo"
- 2.La posición de los tribunales sobre el concepto de "beneficiario efectivo"

III.La relación entre el concepto de "beneficiario efectivo" y el abuso

- 1.Ámbito y propósito de la cláusula de "beneficiario efectivo"
- 2.El abuso en la cláusula de "beneficiario efectivo" según la jurisprudencia

IV.Conclusiones. Breve análisis práctico

## **17.- LA COMUNICACIÓN DE ESTRUCTURAS FISCALES POTENCIALMENTE ELUSIVAS EN EL MARCO DE LA DAC 6: ASPECTOS SUBJETIVOS Y TEMPORALES**

MANUEL LUCAS DURÁN

I.Introducción

II.Una cuestión previa: declaraciones y comunicaciones exigidas por la normativa española en relación con determinadas estructuras de planificación fiscal

III.Aspectos subjetivos de la obligación de comunicar estructuras fiscales potencialmente abusivas

1.Obligados a comunicar información y supuestos de exoneración de tal obligación

1.1.Normativa europea

1.2.Normativa española

2.La Administración tributaria española como destinatario de la información requerida sobre esquemas fiscales potencialmente elusivos

IV.Aspectos temporales de la obligación de declarar estructuras fiscales potencialmente abusivas

1.Regla general: plazos de declaración de los mecanismos transfronterizos

2.Derecho transitorio

2.1.Mecanismos transfronterizos ejecutados entre el 25 de junio de 2018 y el 1 de julio de 2020

2.2.Mecanismos transfronterizos cuya obligación de declaración debía haber nacido entre el 1 de julio de 2020 y el 13 de abril de 2021

2.3.Mecanismos transfronterizos comercializables actualizados entre el 1 de julio de 2020 y el 31 de marzo de 2021

V.A modo de conclusiones

VI.Bibliografía

## **18.- LA COMUNICACIÓN DE ESTRUCTURAS POTENCIALMENTE ABUSIVAS EN EL MARCO DE LA DAC VI: ASPECTOS ESPACIALES Y OBJETIVOS**

EDUARDO LUQUE DELGADO / SANDRA HERNANZ SÁEZ

I.Introducción

II.Antecedentes normativos de la Directiva (UE) 2018/822, de 25 de mayo

III.Ámbito espacial

IV.Ámbito objetivo

1.Concepto de planificación fiscal agresiva

2.Señas distintivas (hallmarks)



2.1.Criterio del beneficio principal

2.2.Señas distintivas generales

A)Cláusula de confidencialidad (seña a.1)

B)Honorarios contingentes (seña a.2)

C)Formularios normalizados (seña a.3)

2.3.Señas distintivas específicas vinculadas al criterio del beneficio principal

A)Instrumentos artificiosos (seña b.1)

B)Mecanismo de transformación de rentas (seña b.2)

C)Operaciones circulares (round trip funds) (seña b.3)

D)Operaciones transfronterizas (seña c.1.B).I), c.1.C) y c.1.D))

2.4.Señas distintivas específicas no sometidas al criterio del beneficio principal

A)Señas específicas vinculadas a operaciones transfronterizas

a)Deducibilidad de pagos transfronterizos entre empresas asociadas (Seña C.1.a) y C.1.b.ii))

b)Múltiples depreciaciones (Seña C.2)

c)Reclamación deducción por doble imposición (Seña C.3)

d)Diferencias de valoraciones significativas de activos (Seña C.4)

B)Señas específicas relativas al cambio automático de información y la titularidad real (seña d)

C)Señas específicas relativas a precios de transferencia (seña e)

a)Régimen de protección unilateral

b)Transmisión de activos intangibles difíciles de valorar

c)Transferencia transfronteriza entre sociedades del mismo grupo

3.Devengo

4.Ámbito material

5.Contenido de la declaración informativa

6.Régimen sancionador

V.Conclusiones

## **19.- LA CONSOLIDACIÓN DE LA "ASISTENCIA MUTUA" COMO INSTRUMENTO AL SERVICIO DE LA LUCHA CONTRA LA ELUSIÓN Y LA EVASIÓN FISCAL**

JORGE COLLADOS BELMAR

- I. Origen de la asistencia mutua
- II. Principios jurídicos de la asistencia mutua
- III. Evolución de la normativa sobre la asistencia mutua en la Unión Europea
  - 1. Desde la perspectiva del intercambio de información
  - 2. Desde la perspectiva del cobro de créditos
  - 3. En el ámbito aduanero
- IV. La Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal como máximo exponente de la asistencia mutua
- V. Otros instrumentos de asistencia mutua administrativa en materia fiscal y de cooperación transfronteriza
  - 1. Acuerdos de Intercambio de Información (AII)
  - 2. Convenios para evitar la Doble Imposición (CDI)
  - 3. Otros acuerdos y convenios
- VI. La asistencia mutua en la normativa nacional
  - 1. Ley General Tributaria
  - 2. Reglamento General de Recaudación
  - 3. Reglamento General de Aplicación de los Tributos
- VII. La relación entre la asistencia mutua y el Proyecto BEPS
  - 1. Acción 5: "Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia"
  - 2. Acción 13: "Informe País por País"
- VIII. Conclusiones y propuestas de mejora

## **20.- LA REGULACIÓN DE LA RESIDENCIA DE ENTIDADES ANTE EL TRASLADO DE BENEFICIOS Y LA EROSIÓN DE BASES IMPONIBLES**

CARLOS CABRERA CARRETERO

- I. Introducción
- II. La importancia de la residencia en la fiscalidad internacional
  - 1. Consecuencias jurídico-tributarias ligadas a la residencia
  - 2. El fundamento de las consecuencias jurídico-tributarias ligadas a la residencia: la fuerte conexión del residente con su Estado de residencia
- III. La regulación de la residencia de entidades en España
  - 1. La residencia de entidades en el Impuesto sobre Sociedades
    - 1.1. El lugar de constitución

- 1.2.El lugar del domicilio social
- 1.3.El lugar de la sede de dirección efectiva
- 2.La residencia de entidades en los convenios españoles
  - 2.1.Definición general de residente en los convenios españoles
    - A)Requisito de sujeción a imposición de la renta mundial: recepción y desviaciones respecto del MC OCDE en los CDIs españoles
    - B)Requisito del vínculo fáctico con el territorio: recepción y desviaciones respecto del MC OCDE en los CDIs españoles
  - 2.2.Normas sobre doble residencia de entidades en los CDIs españoles
    - A)Resolución de situaciones de doble residencia en base al POEM
    - B)Clausulas sui generis de resolución de situaciones de doble residencia de entidades
    - C)Resolución de las situaciones de doble residencia mediante procedimientos de mutuo acuerdo
- IV.Análisis crítico de la regulación de la residencia de entidades
- V.Hacia una definición sustantiva de residencia de entidades
- VI.Conclusiones
- VII.Bibliografía

## **21.- HACIA LA BÚSQUEDA DE UN CONCEPTO DE PARAÍSO FISCAL EN LA ERA POST-BEPS: LA NECESIDAD DE UN CONSENSO INTERNACIONAL PARA CONSEGUIR UNA HERRAMIENTA EFICAZ EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL**

MARÍA DEL CARMEN CÁMARA BARROSO

- I.Introducción
- II.¿Cómo ha abordado la OCDE la problemática de los paraísos fiscales?
- III.La "lucha" de la Unión Europea contra las jurisdicciones no cooperativas
- IV.La (nueva) lista de jurisdicciones no cooperativas del Ordenamiento jurídico español
- V.¿Hacia dónde vamos?
- VI.Una reflexión final
- Bibliografía

## **22.- EL MARCO EUROPEO DE DEFENSA DE LOS CONTRIBUYENTES Y LA LUCHA CONTRA EL ABUSO EN LA ERA POST-BEPS**

MARÍA RODRÍGUEZ-BEREIJO LEÓN

- I.El papel de las instituciones europeas en el proceso de implantación del proyecto BEPS y la lucha contra la elusión fiscal

II.El Principio General Anti-abuso como supra principio del Derecho de la Unión Europea

III.El principio de primacía del Derecho de la UE y sus límites frente a la soberanía fiscal de los Estados

IV.Pluralismo constitucional y sistema europeo de protección de los Derechos Fundamentales

V.La cuestión del ámbito de aplicación del Derecho de la Unión en relación con el marco jurídico de protección de los contribuyentes materia tributaria

VI.Reflexión Final

Bibliografía