

CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO INTERNACIONAL

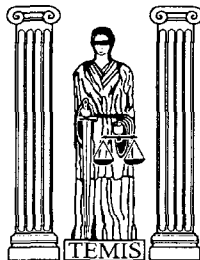
Coordinado por

VICTOR UCKMAR

Coautores:

P. ADONNINO, A. AMATUCCI, F. AMATUCCI, S. ARMELLA, R. O. ASOREY,
F. BALZANI, C. J. BILLARDI, G. CORASANITI, L. DE ANGELIS, R. DOMINICI,
P. FILIPPI, R. FRANZÉ, C. GARBARINO, F. M. GIULIANI, A. LOVISOLO,
G. MARINO, P. R. MCDANIEL, P. PISTONE, M. A. PLAZAS VEGA,
G. PUOTI, A. J. RÄDLER, F. ROCCATAGLIATA, T. ROSEMBUJ, C. SACCHETTO,
D. STEVANATO, V. TANZI, H. TAVEIRA TÔRRES, J. V. TROYA JARAMILLO,
F. TUNDO, A. UCKMAR, V. UCKMAR, J. VAN HOORN JR. †,
J. O. ZANOTTI AICHINO, A. ZIINO COLANINO.

TOMO II



EDITORIAL TEMIS S. A.

Bogotá - Colombia

2003

ÍNDICE GENERAL

CAPÍTULO XVIII

EL MODELO OCDE DE CONVENIO BILATERAL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y LOS "TRUSTS"

GIUSEPPE CORASANITI

	PÁG.
1. Introducción	1
2. Los lineamientos esenciales de la aplicación del Modelo OCDE de Convenio bilateral para evitar la doble imposición sobre la renta de los "trusts" ..	3
A) Los "trusts" y la definición de "persona" contenida en el Modelo OCDE	4
B) La residencia de los "trusts" en el ámbito del Modelo OCDE	4
3. Los "trusts" en el Modelo de Convenio USA	7
4. El "trust" como "persona" en algunos convenios bilaterales para evitar la doble imposición celebrados por Italia	8
5. La imposición de las utilidades de empresa producidas por un "trust" en el Modelo OCDE	10
6. La individualización del "beneficial owner" en presencia de un "trust" en el Modelo OCDE	11
7. La imposición de las plusvalías	12
8. La imposición sobre el patrimonio	13
9. La calificación convencional de las sumas pagadas por el "trust" a los "beneficiaries"	13
10. La eliminación de la doble imposición	15
11. Conclusiones	15
Bibliografía	16

CAPÍTULO XIX

CUESTIONES DE DERECHO SUSTANCIAL Y TRIBUTARIO VINCULADAS AL RECONOCIMIENTO DEL "TRUST" EN EL ORDENAMIENTO ITALIANO: LAGUNAS NORMATIVAS Y PERSPECTIVAS DE REGLAMENTACIÓN

LORENZO DE ANGELIS

1. Los más importantes precedentes de la jurisprudencia	19
2. Algunas figuras de patrimonios separados conocidas en el derecho italiano. En particular: principales diferencias entre el "trust" y la institución fiduciaria de bienes	21

	PÁG.
3. "Fiducia" y "trust". "Ermächtigung" y "dual ownership"	24
4. La recepción de la Convención de La Haya en el ordenamiento italiano. La ley aplicable al "trust". Los "trusts" internos	27
5. Algunos problemas de aplicación: la sede del "trust", los "trusts" testamentarios y las normas "against perpetuities"	33
6. Los proyectos de ley para reglamentar el "trust" en el derecho italiano	35
7. El régimen fiscal: la imposición directa	39
8. (Continuación) La imposición indirecta	42
9. (Continuación) La transferencia de los intereses que los "beneficiaries" poseen en el "trust"	51
10. Las orientaciones del SECIT	52
11. Los "trusts" y la regulación de las "controlled foreign companies"	55

CAPÍTULO XX

EL TRATAMIENTO DISCRIMINATORIO EN EL MODELO OCDE (ART. 24)

FABRIZIO AMATUCCI

1. Contenido, eficacia e interpretación	59
2. La prohibición de discriminación prevista en los párrafos 1º, 2º y 5º del artículo 24	64
3. La discriminación en relación con los establecimientos permanentes (art. 24, párr. 3º)	69
4. La concesión de facilidades a las empresas extranjeras prevista en el artículo 24 (4) del Modelo OCDE	77
5. Comparación entre el artículo 24 y las normas comunitarias antidiscriminatorias	80
6. La discriminación derivada de la falta de extensión de los beneficios previstos en los acuerdos bilaterales para evitar la doble imposición	84
Bibliografía	96

CAPÍTULO XXI

EL ABUSO DE LOS CONVENIOS INTERNACIONALES EN MATERIA FISCAL

PASQUALE PISTONE

Parte I.—Definición y extensión del concepto de abuso

Introducción	101
1. Abuso del derecho y elusión fiscal	101
2. El concepto de abuso de los convenios internacionales en materia fiscal	108
3. El concepto de abuso en el derecho tributario comunitario	117

4. Los casos de abuso de los convenios internacionales	122
A) El “treaty shopping”	122
B) Las situaciones triangulares	125
C) El “rule shopping”	127
D) Los conflictos negativos de calificación	130
E) Indicaciones sobre otros hechos	132

Parte II.—Los instrumentos contra el abuso

5. Clasificación	133
6. Las relaciones entre las medidas antiabuso de fuente interna y convencional	134
7. Las relaciones entre las medidas antiabuso de fuente convencional y el derecho comunitario	137
8. Los tratamientos del “treaty shopping” propuestos por la OCDE	139
9. El tratamiento del abuso por Estados Unidos y las cláusulas del tipo “limitation on benefits”	142
10. “Beneficial ownership”	148

CAPÍTULO XXII

“TREATY SHOPPING”: EL ABUSO DE TRATADO

TULLIO ROSEMBUI

1. Abuso de tratado. Concepto. Primera caracterización	155
2. Los principios de la ley internacional	157
3. La indecisión de la OCDE en la defensa de criterios antiabuso	158
4. El abuso de tratado como simulación en fraude de ley	160
5. La eficacia declarativa del abuso de tratado, si no hay cláusula expresa en el CDI	161
6. El abuso de tratado en la ley local	163
A) En Estados Unidos	164
7. La limitación de beneficios fiscales en el Modelo EE. UU., 1996. El problema de la relevancia y la eficacia	167
8. Las cláusulas antiabuso propuestas por la OCDE	174
9. Conclusiones	179

CAPÍTULO XXIII

LA CONSIDERACIÓN DE LOS PARAÍDOS FISCALES
Y SU EVOLUCIÓN

GIUSEPPE MARINO

1. Introducción	181
2. Las normas contra la utilización de los paraísos fiscales en el derecho tributario italiano y comparado	182
A) (Continuación) Las “Controlled Foreign Company Legislations”	183

	PÁG.
B) La compatibilidad de las “CFC legislations” con el derecho comunitario y los convenios para evitar la doble imposición	186
C) Las normativas contra la deducibilidad de los costos	187
D) (Continuación) La “black list”	190
E) (Continuación) La transferencia de la residencia de las personas físicas a paraísos fiscales	190
3. El Código de Conducta de la Unión Europea	193
4. Los Informes OCDE “Harmful Tax Competition: an Emerging Global Issue” y “The OECD’s Project on Harmful Tax Practice”	195
A) (Continuación) Las recomendaciones de la OCDE	197
B) (Continuación) Código de Conducta e Informe OCDE en comparación	198
C) Los posteriores informes OCDE	199
5. Conclusión	202

CAPÍTULO XXIV

EL RÉGIMEN DE IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS DE SUJETOS CONTROLADOS NO RESIDENTES (“CONTROLLED FOREIGN COMPANIES LEGISLATION”)

ROBERTO FRANZÈ

1. Consideraciones introductorias acerca de la “ratio” que fundamenta la existencia de normativas sobre la temática de imputación de las rentas de los sujetos controlados no residentes	205
2. El régimen de imputación de las rentas de los sujetos controlados no residentes en el derecho tributario comparado	208
A) (Continuación) El ámbito subjetivo de aplicación	208
B) (Continuación) El ámbito objetivo de aplicación	210
C) (Continuación) El mecanismo de imputación de las rentas del sujeto controlado no residente	210
D) (Continuación) Circunstancias que excluyen el régimen de imputación de las rentas de los sujetos controlados no residentes	210
E) (Continuación) Mecanismos destinados a evitar la doble imposición de la renta que ya fue objeto de imputación	211
3. El régimen de imputación de las rentas de los sujetos controlados no residentes en el derecho tributario italiano: el artículo 127-bis Tuir. El debate doctrinario realizado acerca de la “ratio” de la norma	211
A) Los sujetos destinatarios de la norma	213
B) Los sujetos participados extranjeros	213
C) El presupuesto del control y la imputación de las rentas del sujeto extranjero participado	214
D) Las circunstancias eximentes de la aplicación de la regulación	217
E) Determinación de los Estados o territorios que poseen carácter privilegiado	219
F) La eliminación de la doble imposición	220

4. El régimen de imputación de las rentas de los sujetos controlados no residentes y los convenios bilaterales para evitar la doble imposición a las rentas	221
5. El régimen de imputación de las rentas de los sujetos controlados no residentes y el derecho comunitario	223

CAPÍTULO XXV

EL DERECHO TRIBUTARIO COMUNITARIO

FRANCO ROCCATAGLIATA

Sección I.—El ordenamiento fiscal europeo

1. Premisa	225
2. Principios generales	226
3. Las disposiciones de contenido fiscal del Tratado CEE	229
4. Las demás disposiciones del Tratado CEE base de las intervenciones comunitarias en materia fiscal.	232
5. Las disposiciones y los principios del Tratado CEE con incidencia directa sobre las legislaciones fiscales nacionales	234
6. Las intervenciones de la Corte de Justicia en materia de tributación directa: algunos casos sobresalientes	237
A) Libre circulación de los trabajadores dependientes (art. 39 [ex art. 48] TCE) y libertad de establecimiento para los trabajadores autónomos (art. 43 [ex art. 52] TCE)	237
B) Derecho de establecimiento para las sociedades (art. 43 [ex art. 52] y art. 48 [ex art. 58] TCE)	241
C) Libre prestación de servicios (art. 49 [ex art. 59] TCE)	244

Sección II.—La armonización fiscal

7. La noción de armonización	247
8. El “Informe Neumark”	251
9. Del “Informe Neumark” al “Informe Ruding”	254
10. Los obstáculos fiscales a la libre circulación y el “Informe Ruding” (1992)	257

Sección III.—De la armonización a la coordinación fiscal

11. Los aspectos fiscales del Tratado de Maastricht	261
12. El principio de subsidiariedad	262
13. La libre circulación de los capitales	264
14. La nueva política comunitaria: el “global approach”	266
15. El Código de Conducta y las demás medidas del paquete fiscal	272
16. Perspectivas futuras	278

CAPÍTULO XXVI

LA NORMATIVA COMUNITARIA COMO FUENTE
DEL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO INTERNO

ANDREA AMATUCCI

	PÁG.
1. Los objetivos y los instrumentos impuestos por el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea	285
2. El Acto Único Europeo y el Tratado de la Unión Europea	286
3. Los efectos de los actos comunitarios "self-executing" frente al ordenamiento estatal y el conflicto entre normas tributarias internas e internacionales	289
4. El ordenamiento estatal y sus relaciones con las normas del Tratado CEE y con las fuentes subordinadas: negación de la existencia de un único ordenamiento tributario y posición de los contribuyentes y de la administración fiscal	299
5. La naturaleza de leyes ordinarias de las normas internas producidas automáticamente	302
6. El análisis de refutación de las diversas teorías formuladas acerca de las relaciones entre normas y actos comunitarios "self-executing" y el ordenamiento interno	303
Bibliografía	306

CAPÍTULO XXVII

MERCOSUR: ASPECTOS INSTITUCIONALES Y TRIBUTARIOS

ANTONIO ZIINO COLANINO
JUAN O. ZANOTTI AICHINO
CRISTIAN J. BILLARDI

Sección I.—Mercosur: aspectos institucionales y tributarios

1. Antecedentes históricos	311
2. El Tratado de Asunción y las Cartas Magnas de los Estados parte	313
A) La Constitución de Argentina	315
B) La Constitución de Brasil	318
C) La Constitución de Paraguay	318
D) La Constitución de Uruguay	319
3. Esquema institucional del Mercosur	320
A) Consejo del Mercado Común	321
B) Grupo del Mercado Común	321
4. Estructura institucional del Mercosur instaurada por el Protocolo de Ouro Preto	322
A) Consejo del Mercado Común	322
B) Grupo del Mercado Común	323

C) Comisión de Comercio del Mercosur	324
D) Foro Consultivo Económico-Social	325
E) Secretaría Administrativa del Mercosur	326
F) Comisión Parlamentaria Conjunta	326
5. Sistema tributario del Mercosur	326
A) Sistema tributario de Brasil	328
B) Sistema tributario en Argentina	330
C) Asimetrías tributarias entre Brasil y Argentina	332

Sección II.—La inversión extranjera en el Mercosur

6. Breve reseña histórica	337
7. La legislación nacional de los Estados miembros	339
A) Brasil	339
B) Argentina	344
C) Uruguay	348
D) Paraguay	352
8. Los acuerdos bilaterales	354
A) El Convenio brasileño-argentino. Empresas binacionales	354
9. La normativa comunitaria	356
A) El Tratado de Asunción	356
B) Los Protocolos de Colonia y Buenos Aires	357
10. Corolario	358
Bibliografía	360

CAPÍTULO XXVIII

LA FISCALIDAD INTERNACIONAL
EN LA COMUNIDAD ANDINA

JOSÉ VICENTE TROYA JARAMILLO

Introducción	363
1. La decisión 40 defiende frontalmente el principio de la fuente y es el único convenio multilateral en la materia	363
2. La decisión 292 contiene el Régimen Uniforme para Empresas Multinacionales Andinas, Emas	366
3. Propuestas de modificación de la decisión 40	368
4. La armonización de los impuestos directos e indirectos	370
5. Los impuestos aduaneros	372
6. Los paraísos fiscales y los precios de transferencia	373
7. La administración de justicia en el orden tributario subregional	374
8. El nuevo Modelo de Convenio para evitar la doble tributación entre los países miembros y otros Estados ajenos a la subregión	375
Convenio tipo para evitar la doble tributación entre los países miembros y otros Estados ajenos a la subregión	376

CAPÍTULO XXIX

NAFTA AND FORMULARY APPORTIONMENT:
AN EXPLORATION OF THE ISSUES

PAUL R. McDANIEL

	PÁG.
1. Introduction	393
A) NAFTA and taxation	393
B) Should the US unilaterally shift to formulary apportionment?	394
C) Which method in a free trade zone?	395
2. The experience in the US: an over view	396
A) Overreaching by a state	396
B) Determining the formula	397
C) Taxation by no state	397
D) Defining the unitary business	397
E) Special rules for selected industries	398
F) Income from intangible assets	398
3. Issues in considering a NAFTA Tax Treaty employing a formulary method	399
A) Brief description of a treaty-based formulary system	399
B) US legal framework within which a NAFTA Tax Treaty would be negotiated	400
C) Jurisdictional threshold	402
D) Conformity of tax rates	402
E) Defining the tax base: business versus investment income	403
F) Taxable unit issues: defining the unitary business	406
G) The Apportionment formula	406
H) Administrative and procedural issues	408
4. Experience in the European Union	409
5. Conclusión	410

CAPÍTULO XXX

LA CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS
EN DIRECTOS E INDIRECTOS
Y EL DERECHO TRIBUTARIO COMUNITARIO

MAURICIO ALFREDO PLAZAS VEGA

1. Introducción	411
2. Aspectos generales de la clasificación tradicional de los impuestos en directos e indirectos	413
3. Criterios de distinción entre impuestos directos e indirectos	418
A) Distinciones científicas entre impuestos directos e indirectos	418
B) Distinción entre impuestos directos e indirectos desde el punto de vista jurídico administrativo	427

4. A manera de conclusión: no hay un criterio único que pueda servir de referencia, en todos los casos, para calificar un impuesto como directo o indirecto	428
5. Una controversia permanente: sistema tributario e impuestos directos e indirectos	429
6. La clasificación de los impuestos en directos e indirectos y el derecho tributario comunitario	433

CAPÍTULO XXXI

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
EN LAS RELACIONES INTERNACIONALES

PIERA FILIPPI

1. La territorialidad del impuesto	441
A) Imposición en el país de origen o de destino	442
B) Noción de territorio y criterios de vinculación para las cesiones de bienes y las prestaciones de servicios	447
C) Centro de actividad estable (en la sexta directiva y en la jurisprudencia de la Corte de Justicia) y establecimiento permanente (en la normativa italiana)	453
2. Cesiones de exportación y servicios internacionales	456
3. Las importaciones	459
Bibliografía	464

CAPÍTULO XXXII

LOS IMPUESTOS ADUANEROS

SARA ARMELLA

1. Definición	465
2. Las tasas de efecto equivalente	468
3. El territorio aduanero	471
4. Las operaciones aduaneras	471
5. Liquidación de los impuestos aduaneros	473
6. Sujeto pasivo	477
7. Recaudación	477
8. Zonas francas, zonas de empresa y depósitos francos	477
9. Acuerdos aduaneros entre los Estados	479
10. Limitaciones al comercio internacional	481
11. Los impuestos "antidumping"	484
12. Los tributos aduaneros en la regulación del GATT y de la OMC	488
A) El principio de no discriminación	490

13. La Unión Europea	492
A) Antecedentes históricos	492
B) Regulación de los intercambios entre los países miembros	494
C) Regulación de los intercambios con terceros países	497
D) El Código Aduanero Comunitario y el Reglamento de Ejecución	499
14. El Mercosur	500
A) Antecedentes históricos	500
B) El Mercosur. Regulación de los intercambios entre los países miembros	502
C) Regulación de los intercambios con terceros países	503
D) Organismos institucionales del Mercosur	504
15. El Nafta	505
Bibliografía	506

CAPÍTULO XXXIII

ASPECTOS FISCALES DE LAS REGLAS DE LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO (OMC/WTO)

ANTONIO UCKMAR

1. Introducción	509
2. Relación entre derecho tributario y comercio internacional	509
3. Los fundamentos de la "Organización Mundial del Comercio"	510
4. Principios fundamentales	511
A) Intercambios sin discriminaciones	511
B) Acceso al mercado	513
C) Sana competencia	515
D) Facilitar el desarrollo y las reformas económicas	515
E) Favorecer un sistema de intercambios abierto	515
5. La evolución del sistema multilateral	516
A) Nacimiento, evolución y ocaso del GATT	516
B) La "Uruguay Round"	519
6. Diferencias entre el GATT y la OMC	522
7. La estructura de la Organización Mundial del Comercio	523
8. Representación en el ámbito de la Organización Mundial del Comercio	524
9. La adopción de las decisiones en la Organización Mundial del Comercio .	525
10. La solución de las controversias en el seno de la Organización Mundial del Comercio.....	526
11. Aspectos fiscales de la normativa GATT/OMC	528
Bibliografía	531

CAPÍTULO XXXIV

EL IMPACTO DEL CIBERCOMERCIO EN LOS PRINCIPIOS FISCALES Y EN LA LIBERTAD DE COMERCIO

RUBÉN O. ASOREY

1. Antecedentes	537
-----------------------	-----

	PÁG.
2. Características del comercio electrónico	539
3. Impacto del comercio electrónico	541
4. Algunas situaciones internacionales	542
A) Antecedentes en Estados Unidos	544
B) Antecedentes en Canadá	546
C) Antecedentes en Alemania	546
D) Antecedentes en Francia	547
5. Principios fiscales fundamentales de aplicación al comercio electrónico ...	547
6. Impuesto específico sobre los "bits" ("bit tax")	549
7. Los aspectos fiscales de las comunicaciones en la Unión Europea	550
8. Impacto del comercio electrónico en los principios fiscales y en la libertad de comercio	550
9. Aspectos en los que existe algún consenso internacional	552
A) Caracterización de los pagos provenientes de productos digitales	552
B) Impuestos al consumo	553
C) Establecimiento permanente	553
Bibliografía europea	554
Bibliografía estadounidense	564
Bibliografía hispanoamericana	655

CAPÍTULO XXXV

EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN
ENTRE ADMINISTRACIONES FISCALES

PIETRO ADONNINO

1. Las fuentes	569
2. El intercambio de informaciones según las instrumentos bilaterales y multi-laterales	572
3. El objeto, el ámbito objetivo y subjetivo del intercambio de informaciones	576
4. Las modalidades del intercambio de informaciones	581
5. Los límites a la obligación de brindar informaciones	587
6. La reserva del secreto de las informaciones	591
7. La tutela de los contribuyentes	593
8. Conclusiones	596
Bibliografía	598

CAPÍTULO XXXVI

METHODS AND INSTRUMENTS FOR STUDY

J. VAN HOORN JR.

1. The subject matter: How does one approach the study of international tax law?	601
--	-----

2. The beginning: The national legal provisions concerning international relationships	602
A) How are residents taxed in respect of foreign-source income?.....	602
B) How are non-residents taxed in respect of domestic-source income? ...	603
C) Are there any provisions to curb tax avoidance?	604
3. (The continuation) Unilateral and treaty measures limiting a country's power to impose taxes	605
A) How does a country unilaterally (i. e. in its own legislation) avoid double taxation?.....	605
B) Analyse a treaty as regards the types of income.....	606
C) Analyse a treaty as to how double taxation is avoided.....	606
D) Are there any treaty provisions against tax avoidance?	606
4. The influence of European legislation on national tax provisions	607
5. How can one learn more?	608
A) Books	609
B) Seminars	609
C) Conferences	610
Índice de autor/es	613
Índice de materias	627