

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ053998

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia de 6 de marzo de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 906/2012***SUMARIO:**

IRNR. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Dividendos. Tipo impositivo. Convenio con Países Bajos. Recurso de casación para la unificación de doctrina. Basta la exención para aplicar el tipo reducido del 5 por ciento de retención sobre dividendos; el art. VII del Protocolo del Convenio incluye el tipo reducido del 5 por ciento, al contemplar el mecanismo de la *participation exemption*, en el que los requisitos enumerados en el art. 10 resultan extraños, por venir referidos a un sistema diferente, el de tributación compartida. La normativa fiscal holandesa contempla la exención cuando determinadas entidades cumplen una serie de requisitos, lo que dota de lógica desde el punto de vista fiscal que se pretenda evitar la retención o que ésta sea mínima sobre unos rendimientos declarados exentos del impuesto. También la fecha en la que se firmó el Convenio, y la distinta posición desde el punto de vista financiero internacional que ocupaban ambos países, justifica que se incorporara esta cláusula que supone una evidente ventaja unilateral para los Países Bajos. [Vid., en el mismo sentido, STS, de 16 de diciembre de 2009, recurso nº 4556/2004 (NFJ037349), que se utiliza de contraste].

PRECEPTOS:

Convenio de 16 de junio de 1971 (Convenio con Países Bajos), art. 10 y Protocolo, art. VII.

PONENTE:

Don José Antonio Montero Fernández.

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a seis de Marzo de dos mil catorce.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación para unificación de doctrina núm. 906/2012, interpuesto por la entidad ALLIANZ PARTICIPATIONS, B.V., contra la sentencia de fecha 17 de noviembre de 2011, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, de la Audiencia Nacional, en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 385/2009, seguido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 10 de septiembre de 2009, que estimando en parte las reclamaciones económico-administrativas contra los cuatro acuerdos de liquidación, de fecha 2 de octubre y 22 de diciembre de 2008, dictadas por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Madrid de la A.E.A.T., relativas a denegación de las devoluciones referentes a la liquidación de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, devengos de 12 de julio, 12 de abril, 12 de enero, 11 de octubre de 2007 y 11 de enero de 2008.

Ha sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En el recurso contencioso-administrativo nº 385/2009, seguido ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 17 de noviembre de 2011, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO. Que desestimando el recurso contencioso-administrativo formulado por la Procuradora Dña. Rocío Sampere Meneses, en nombre y representación de ALLIANZ PARTICIPATIONS, B.V. (antes DRESNER HOLDING, B.V.), contra la resolución de fecha 19 de septiembre de 2009, dictada por el Tribunal Económico- Administrativo Central, debemos declarar y declaramos que dicha resolución es conforme a Derecho; sin hacer mención especial en cuanto a las costas".

Segundo.

Contra dicha sentencia, la representación procesal de la entidad ALLIANZ PARTICIPATIONS, B.V., presentó con fecha 11 de enero de 2012, escrito de interposición de recurso de casación para la unificación de doctrina, por entender que la sentencia de instancia, respecto de litigantes en idéntica situación y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, había llegado a pronunciamientos distintos a los de las sentencias que aporta de contraste (Sentencia del Tribunal Supremo, de fecha 16 de diciembre de 2009 ; Sentencias de la Audiencia Nacional de fechas 9 de febrero de 2012, 16 de febrero de 2012 y 15 de marzo de 2012), suplicando a la Sala "dicte sentencia en su día declarando que la recurrida quebranta la unidad de doctrina, casando y anulando la sentencia y resolviendo de conformidad con la doctrina infringida".

Tercero.

El Abogado del Estado, en representación de La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, mediante escrito presentado con fecha 12 de junio de 2012 formuló oposición al presente recurso, suplicando a la Sala "dicte resolución declarando la inadmisión del recurso, y, en todo caso, lo desestime respecto de todos los motivos planteados, confirmando la sentencia recurrida e imponiendo las costas al recurrente".

Cuarto.

Recibidas las actuaciones, por Providencia de fecha 4 de Diciembre de 2013, se señaló para votación y fallo el día 5 de Marzo de 2014, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 17 de noviembre de 2011, desestimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra resolución del TEAC de 19 de septiembre de 2009, la que estimó en parte las reclamaciones económico-administrativas contra los acuerdos de liquidación, de fechas 2 de octubre y 22 de diciembre de 2008, dictadas por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Madrid de la A.E.A.T., relativas a denegación de las devoluciones referentes a liquidación de retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, devengos de 12 de julio, 12 de abril, 12 de enero, 11 de octubre de 2007 y 11 de enero de 2008.

La polémica suscitada quedó centrada en la interpretación del artº 10 y su Protocolo del Convenio de 16 de junio de 1971, celebrado entre el Gobierno del Estado Español y el Reino de los Países Bajos para evitar la Doble Imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio (Instrumento de Ratificación de 15 de junio de 1971, BOE de 16 de octubre de 1972. Dicho artículo dispone que:

"1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado a un residente del otro Estado pueden someterse a imposición en este último Estado.

2. Sin embargo, estos dividendos pueden someterse a imposición en el Estado en que resida la sociedad que pague los dividendos y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero el impuesto así exigido no puede exceder del 15% del importe bruto de los dividendos.

3. No obstante las disposiciones del número 2:

b) El impuesto español sobre los dividendos pagados por una sociedad residente de España a una sociedad que es residente de los Países Bajos y cuyo capital esté, total o parcialmente, dividido en acciones no excederá del 10% del importe bruto de los dividendos:

1) Si la sociedad que recibe los dividendos posee el 50% o más del capital de la sociedad que los paga; o

2) Si la sociedad que recibe los dividendos posee el 25% o más del capital de la sociedad que los paga, siempre que por lo menos otra sociedad residente de los Países Bajos posea también el 25% o más del mismo capital".

En el Protocolo del Convenio, en su artículo VII, Ad. al art. 10, establece: "No obstante las disposiciones del art. 10, número 3, letra b), el impuesto español sobre los dividendos al que se refiere esta letra no excederá del 5% del importe bruto de los dividendos si a la sociedad que los recibe no se le exige el Impuesto de Sociedades en los Países Bajos por los mismos dividendos".

Para la Administración, y así lo ratifica el TEAC, este precepto debe interpretarse en relación con el artº 10.3.b), en el sentido de que no basta el requisito de que no exija el impuesto de sociedades en los Países Bajos por el mismo dividendo, sino que es preciso que añadir a dicho requisito los porcentajes sobre la participación en el capital de la sociedad que paga los dividendos; por lo que dado que en este caso no se cubre dichos porcentajes, no es de aplicación la retención del 5% sobre el importe bruto de los dividendos. Para la entidad recurrente, en cambio, no cabe añadir al referido requisito, que sí cumple, los citados porcentajes.

La sentencia de instancia resuelve la cuestión mediante remisión a lo dicho por este Tribunal Supremo en su sentencia de fecha 9 de diciembre de 2003, en el recurso de casación nº 9721/1998 .

Pone de manifiesto la parte recurrente que a la solicitud de devolución se dictaron sendas resoluciones (objeto de la resolución del TEAC y de la sentencia impugnada), de las que sólo las referidas a los devengos de 23 de marzo de 2007 , 20 de junio de 2007 y 13 de marzo de 2008 , alcanzan las cuantías que hacen viable el recurso de casación para unificación de doctrina, sólo formulándose este respecto de dichas resoluciones, mientras que las otras, en cuanto alcanzaron la cuantía al efecto, han sido objeto de impugnación mediante recurso de casación ordinario.

Segundo.

Aporta la parte recurrente como sentencias de contraste las dictadas por la Audiencia Nacional en 10 de julio de 2003, rec. nº 242/2001 , y en 22 de enero de 2004, rec. nº 234/2001 , y la de este Tribunal Supremo en 16 de diciembre de 2000, rec. nº 4556/2004 .

El Sr. Abogado del Estado alega como primera causa de oposición la falta de identidades entre la sentencia impugnada y las de contraste; lo que ha de rechazarse de plano, al menos en cuanto a la sentencia de este Tribunal Supremo, en la que se resuelve un supuesto sobre la misma cuestión, entre las mismas partes, aplicando la misma legislación y habiéndose ejercitado la misma pretensión, sin más diferencias que tratarse de un período distinto, tal y como queda reflejado en los términos de la misma que ahora reproducimos:

"... la única cuestión a decidir es si los dividendos satisfechos por el Banco Popular Español a la entidad no residente A.E.L. en el año 1992 deben tributar por el tipo reducido del 5% previsto en la Disposición VII del Protocolo al Convenio suscrito entre España y los Países Bajos para evitar la doble imposición sobre la renta y el patrimonio, de 16 de junio de 1971, ratificado por Instrumento de 15 de junio de 1992, según entiende la sentencia, y la parte recurrida, o, por el contrario deben serlo al tipo general del 15%, previsto en el artículo 10.2 del citado Convenio, que es la tesis del ahora recurrente, y lo fue la del originario acto administrativo inicial, sobre la base de que para aplicar el tipo reducido es necesario que concurren dos circunstancias: a) no exigencia del IS en los Países Bajos por los mismos dividendos, y b) que en el capital de la compañía española tenga participación la compañía holandesa en unos determinados porcentajes.

El citado Convenio establece en su artículo 10 que (1) "Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado a un residente de otro Estado pueden someterse a imposición en este último Estado". Por tanto, el principio general es que los dividendos pagados por una sociedad residente en España a una sociedad residente en Holanda, pueden quedar sujetos al Impuesto holandés sobre la renta de sociedades. Ahora bien, el precepto sigue diciendo (2) "Sin embargo, estos dividendos pueden someterse a imposición en el Estado en que resida la sociedad que pague los dividendos y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero el impuesto así exigido no puede exceder del 15 por ciento del importe bruto de los dividendos".

A continuación, el indicado precepto establece en su apartado 3, letra b) que "No obstante las disposiciones del número 2:...b) El impuesto español sobre los dividendos pagados por una sociedad residente en España a una sociedad que es residente de los Países Bajos y cuyo capital esté, total o parcialmente, dividido en acciones no excederá del 10% del importe bruto de los dividendos: 1) Si la sociedad que recibe los dividendos posee el 50% o más del capital de la sociedad que los paga; o 2) Si la sociedad que recibe los dividendos posee el

25% o más del capital de la sociedad que los paga, siempre que por lo menos otra sociedad residente de los Países Bajos posea también el 25% o más del mismo capital".

Por su parte, el Protocolo del Convenio, en su apartado VII, establece como Adenda al artículo 10 que "No obstante las disposiciones del artículo 10, número 3, letra b), el impuesto español sobre los dividendos al que se refiere esta letra, no excederá del 5 por ciento del importe bruto de los dividendos si a la sociedad que los recibe no se le exige el Impuesto de Sociedades en los Países Bajos por los mismos dividendos".

La interpretación de estos preceptos lleva a idéntica conclusión que la alcanzada por el Tribunal de instancia. No hay duda que el artículo 10 contempla el supuesto de doble imposición, admitiendo la posibilidad de sometimiento al impuesto del Estado de residencia del receptor del dividendo como del pagador del mismo, si bien con los límites porcentuales establecidos; mientras que la Adenda VII al artículo 10 contempla el supuesto de no sometimiento al impuesto del Estado de residencia del receptor. Se trata de dos supuestos distintos, que tienen un diferente tratamiento, lo que viene a demostrarse por la utilización en esta última norma, de los términos "no obstante", que excluye la regulación del artículo 10, para el específico caso que se está regulando en tal Adenda. En consecuencia, de esta interpretación literal y sistemática, debe concluirse que para la rebaja porcentual al 5% del tipo impositivo, sólo se requiere que el dividendo satisfecho en España, no esté sometido al Impuesto sobre Sociedades en Holanda, sin que sea necesario una mayor o menor participación en el capital de la sociedad española.

A igual conclusión se llega si se tiene en cuenta que la Orden del Ministerio de Hacienda de 31 de enero de 1975 sobre la aplicación de los artículos 10, 11 y 12 del Convenio con los Países Bajos, después de remitirse en su preámbulo a las directrices establecidas en reglamentaciones de anteriores Convenios Internacionales del mismo carácter, añade "introduciendo las peculiaridades impuestas por las especialidades del sistema fiscal del Reino de los Países Bajos", a la que responde sin duda la regla especial del 5% del tipo impositivo para cuando los dividendos no tributen en el país neerlandés, evitando penalizar a las sociedades de este país que disfruten de exención en su sistema tributario nacional.

Obsérvese, que, a diferencia del artículo 10, en la Adenda VII no hay reciprocidad, pues únicamente se refiere al sistema fiscal de Holanda, no al de España, lo que es demostrativo de esta especialidad, y su autonomía respecto del sistema del artículo 10. Así lo viene a reconocer el reverso de formulario de solicitud de devolución EE-RPB aprobado por la citada Orden, en el que después de referirse a la exigencia de participación en la sociedad que reparte los dividendos, expresamente añade: "Sin embargo el impuesto español sobre los dividendos no excederá del 5 por ciento del importe bruto de los mismos, si a la sociedad que los recibe no se le exige el Impuesto sobre Sociedades en los Países Bajos por los mismos dividendos", lo que viene a consolidar la autonomía de la Adenda VII respecto de los supuestos del artículo 10.

Demostrado que los indicados dividendos no han sido gravados con el impuesto en los Países Bajos, cuestión por otra parte, no discutida, hay que confirmar los fundamentos de la sentencia recurrida y desestimar el recurso".

Basta, pues, con hacer reiterar lo dicho para otorgarle la razón a la parte recurrente. Ahora bien, brevemente se antoja conveniente hacer las siguientes reflexiones.

Consta que la participación de la entidad actora en el Banco Popular, era del 3,98% en 12 de enero y 12 de abril de 2007, y del 5,931% a partir de 12 de julio de 1997.

A nuestro entender, la doctrina que se recogió en la sentencia de este Tribunal de 16 de diciembre de 2009, es la correcta, y no queda más que abundar en la línea apuntada en la misma. No cabe aplicar la exigencia de requisitos añadidos de porcentaje de participación entre las sociedades para conseguir la tributación más favorable del 5% dada la singularidad de la regulación, marcada por las especiales características del régimen financiero tributario de los Países Bajos (Kingdom of the Netherlands, constituido por tres territorios: Países Bajos (The Netherlands), Antillas Holandesas (Netherlands Antilles) y Aruba) y las consecuencias derivadas de dicha especialidad en los Convenios para evitar la doble imposición que este país celebra con otros países, incluida, claro está, España, y si bien es cierto que no tiene la consideración de paraíso fiscal, existen comprobados vínculos de su relación con los paraísos fiscales, y en lo que ahora nos interesa, ha conllevado un tradicional régimen fiscal más favorable, que se proyecta, en lo que ahora nos interesa, sobre determinados rendimientos entre los que se encuentran los dividendos, con lo que ha hecho posible el atraer un elevado flujo monetario con una reducida tributación. A tal fin han adaptado su normativa fiscal para mantener los privilegios económico. En esta normativa sirve de instrumento a dicho fin los Convenios para evitar la doble imposición internacional.

Como se ha puesto de manifiesto el artículo 10 del Convenio contempla el tipo general de retención de los dividendos obtenidos de sociedades españolas es del 15%; también recoge un tipo más bajo, del 10%, cuando se cumplan ciertas exigencias de participación en las sociedades, en el caso de que la sociedad holandesa tenga una participación de al menos el 50% en la sociedad residente en España o tenga al menos un 25% siempre que otras sociedades residentes en Holanda tengan esa misma participación o más en la sociedad española; la especialidad se refleja en la norma VII del Protocolo, en la que se establece la regla "participation exception", previéndose que en este caso la retención será del 5% aplicable a los casos en que los dividendos estuvieran exentos en Países Bajos.

La doble imposición internacional se pretende evitar o, al menos, mitigar mediante conocidos y reconocidos mecanismos. El MCDI de la OCDE establece como principio general la tributación exclusiva en el Estado de la residencia de la persona que percibe los rendimientos; si bien, entre las rentas que pueden someterse a tributación con límites en el Estado de la fuente se encuentran los dividendos, se considera que el Estado de residencia tiene plenos poderes para gravar estas rentas, mientras que el Estado de la fuente u origen sólo pueden gravarla hasta un límite máximo, un porcentaje sobre el importe bruto, la doble imposición queda limitada a dicho porcentaje máximo al que el Estado de la fuente puede gravar, tratando los mecanismos de doble imposición de eliminar su efecto. Entre estos mecanismos para evitar o disminuir la doble imposición se prevé el de alcanzar unos porcentajes de participación entre las sociedades implicadas, en esta línea se condujo la Directiva matriz-filial 90/435/CEE, del Consejo de 23 de julio de 1990, - modificada por la Directiva del Consejo CE 123/2003, de 23 de diciembre-, así con carácter general, se establecía la exención en sede de la matriz en la UE de los beneficios distribuidos por su filial en la UE, así como la no sujeción a retención en la fuente por dicha distribución, una vez que se alcanzara determinados porcentajes de participación que inicialmente fue de un 25%, y que en nuestra legislación tuvo acogida en el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, artº 14,h); pero también existen otros métodos como el régimen de la participation exemption, que en el caso de los Países Bajos se recoge en un elevado número de los Convenios firmados para evitar la doble imposición mediante, o bien el no sometimiento a retención de los rendimientos, entre otros los dividendos, obtenidos, o bien a una sujeción a tipos bajos, y que tiene su reflejo en el Convenio con España, con carácter unilateral, en el artº VII del Protocolo, en los términos que han quedado transcritos.

En definitiva, sistemáticamente, el mecanismo de la participation exemption, es ajeno y diferente al de los porcentajes participativos; sin que quepa mezclar ambos, como se pretende, en la resolución del TEAC, basta la exención para aplicar el tipo reducido del 5% de retención sobre dividendos.

Cierto es que el MCDI de la OCDE, respecto de los dividendos y su tratamiento para evitar o paliar la doble imposición, artº 10, reconoce como criterio general el derecho preferente de gravamen del Estado de residencia del perceptor de los dividendos:

"Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante son gravables en este otro Estado".

Pero sin solución de continuidad, al establecer la excepción con carácter tan amplio, realmente está optando por un sistema de tributación compartida entre el Estado de residencia del perceptor de los dividendos y el Estado de la fuente o de residencia de la entidad pagadora, si bien, estableciendo límites al derecho de imposición de este último, y para ello emplea el mecanismo de los porcentajes. En concreto, se establece que:

"Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad pagadora de los dividendos y según la legislación de este Estado, pero si el perceptor de los dividendos es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (excluidas las sociedades de personas) que posea directamente al menos el 25 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos;

b) 15 por 100 del importe bruto de los dividendos en los restantes casos.

Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicar estos límites.

Este párrafo no afecta a la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se paguen los dividendos".

Los porcentajes establecidos constituyen un límite máximo de imposición y no un tipo de gravamen, de forma que si la legislación interna del Estado de la fuente estableciese un tipo inferior de imposición sería éste el aplicable. España tiene formulada una reserva al MC en relación al límite impositivo del 5% y al porcentaje mínimo de participación. Cuando se trata de países de la Unión Europea, en los Convenios respectivos, necesariamente ha de ponerse en conexión lo recogido en los mismos con la normativa europea, representada por las Directivas antes citadas, vigente la primera desde 1 de enero de 1992 - posterior al Convenio que nos ocupa-.

Los convenios españoles sobre doble imposición, siguen, en general, el sistema de imposición previsto para los dividendos en el MC, basado en un sistema de imposición compartida entre el Estado de residencia del accionista y el Estado de la fuente, aunque fijándose límites al derecho de imposición de este último. En cualquier caso, es importante matizar que el régimen de tributación recogido en los convenios españoles se ha visto modificado respecto a los países pertenecientes a la Unión Europea por la Directiva comunitaria matriz-filial, vigente desde el 1 de enero de 1992.

Con todo, los tipos límites de retención en el sistema de porcentaje matriz-filial también el aplicado con carácter general del 15% se exceptiona en ocasiones, por ejemplo con China- que se incorpora en el artº 10 de

los Convenios firmados por España con otros países, resulta significativamente diferentes, así el porcentaje mayoritario del 10% se excepciona en el 5% en los Convenios con Bulgaria, Checo-Eslovaquia, Hungría, México, Polonia, Túnez, entre el 0-15% con Irlanda, y entre el 5-10% con Países Bajos, según la relación matriz-filial sea española u holandesa o viceversa. También se establecen diferencias en los porcentajes mínimos de participación, así no se recoge este requisito en los Convenios con Australia, Bélgica, Brasil, Canadá, China, Ecuador, FR., India e Italia, otros alcanza el 25%, los suscritos con Alemania, Argentina, Bulgaria, Corea, Checo-Eslovaquia, EE.UU., Finlandia, Francia, Hungría, Irlanda, Japón, Luxemburgo, Marruecos, México, Polonia, Portugal, Rumanía y Suiza, y se llega a alcanzar hasta el 50% en los Convenios con Austria, Dinamarca, Noruega, Suecia y Túnez, y estableciéndose entre el 25 y el 50% en el Convenio que nos ocupa y en el 10% en Filipinas y el Reino Unido. También existen singularidades respecto del periodo mínimo de posesión de la participación, superior a seis meses, Japón, o superior al año, Austria, Luxemburgo, Reino Unido y Suecia.

Pues bien, ajeno a este sistema, con sustantividad propia y con la finalidad vista, el artº VII del Protocolo del CDI con Países Bajo, incluye el tipo reducido del 5%, al contemplar el referido mecanismo de la participation exemption, en el que los requisitos vistos en el artº 10 resultan extraños, por venir referidos a un sistema diferente. La normativa fiscal holandesa contempla la exención cuando determinadas entidades cumplen una serie de requisitos, lo que dota de lógica desde el punto de vista fiscal que se pretenda evitar la retención o que esta sea mínima sobre unos rendimientos declarados exentos del impuesto. También la fecha en la que se firmó el Convenio hispano-holandés, y la distinta posición desde el punto de vista financiero internacional que ocupaban ambos países, justifica que se incorporara esta cláusula que supone una evidente ventaja unilateral para los Países Bajos.

Todo lo cual debe llevarnos, abundando sobre lo ya resuelto en la expresada sentencia de 16 de diciembre de 2009 , a estimar el presente recurso y juzgando como tribunal de instancia estimar la pretensión actuada en demanda, en exclusividad respecto de las resoluciones que han sido objeto del presente recurso de casación para unificación de doctrina.

Cuarto.

Todo lo razonado comporta la estimación del Recurso de Casación que decidimos, sin expresa imposición de las costas causadas en ambas instancias, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional .

En su virtud, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

Estimamos el Recurso de Casación para unificación de doctrina, interpuesto contra la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional de fecha 17 de noviembre de 2011 , la que anulamos y casamos. Estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC de 10 de septiembre de 2009, la que anulamos así como las resoluciones de las que trae causa referidas a las solicitudes de devoluciones de 23 de marzo de 2007, de 20 de junio de 2007 y 13 de marzo de 2008. No ha lugar a hacer un pronunciamiento sobre las tasas pagadas. No hacemos imposición de las costas causadas.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.