

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070981

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 25 de abril de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1344/2018

SUMARIO:

Políticas y principios del Derecho Comunitario. Principio de no discriminación. Libre circulación de capitales. *Aplicación del principio comunitario a residentes en Estados no comunitarios pero con obligaciones de asistencia mutua.*

IRNR. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Dividendos. Políticas y principios del Derecho Comunitario. Convenio con EE.UU. *Aplicación de la tributación de los fondos de inversión internos a los residentes en los EE.UU. Análisis de comparabilidad de la IIC estadounidense recurrente y las IIC españolas. Intercambio de información y asistencia administrativa.*

Dos cuestiones presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

-Determinar si el análisis de comparabilidad entre las instituciones de inversión colectiva residentes en EEUU, sin establecimiento permanente en España, y las instituciones de inversión colectiva residentes en España, al objeto de determinar si el diferente tratamiento tributario de los dividendos percibidos de sociedades residentes en España supone o no una restricción a la libre circulación de capitales contraria al Derecho de la Unión Europea, se debe realizar conforme a la legislación española de fuente interna sobre instituciones de inversión colectiva o conforme a la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo (OICVM).

-Dilucidar si el análisis de la suficiencia de los mecanismos existentes para obtener información sobre los fondos de inversión residentes en EEUU debe buscar la identidad con los que España tiene con otros Estados miembros de la Unión Europea o la mera equiparación y la efectividad de los mismos para el fin pretendido, decidiendo, en consecuencia, si la cláusula de intercambio de información prevista en el art. 27 del Convenio con EEUU podía ser suficiente o era claramente insuficiente en el ejercicio 2010.

Otras razones aparte, al Tribunal *a priori* no le cabe descartar la imposibilidad que la respuesta dada por la Sala de instancia particularmente a la primera de ellas –negando la devolución del Impuesto al considerar insuficiente que la prueba sobre el domicilio del fondo de inversión recurrente, sobre su registro como una sociedad de inversión de capital variable y, por ello, sometida a la supervisión de la SEC prueben que el fondo cumple las exigencias de la normativa española a los efectos pretendidos (número de partícipes, capital mínimo exigido) y negando su sometimiento al Derecho y Tribunales extranjeros, e incluso a la Audiencia Nacional en sus pronunciamientos al respecto- no suponga interpretar y aplicar el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del TJUE o en supuestos en los que puede ser exigible aun su intervención a título prejudicial, lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que les dé respuesta en pos de la seguridad jurídica y de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (arts. 9.3 y 14 CE).

[Vid., STSJ de Madrid, de 18 de diciembre de 2017, recurso n.º 561/2017 (NFJ070980), que se recurre en este auto].

PRECEPTOS:

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), arts. 18, 63, 64 y 65.

Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo (OICVM), arts. 1, 2 y 3.

RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR), art. 14.1.I).

PONENTE:

Don Emilio Frías Ponce.

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 25/04/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1344/2018

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Secretaría Sección 102

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: FAM

Nota:

R. CASACION núm.: 1344/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrada de la Administración de Justicia: Secretaría Sección 102

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

D^a. Celsa Pico Lorenzo
D. Emilio Frias Ponce
D. Jose Antonio Montero Fernandez
D. Jose Maria del Riego Valledor
D^a. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 25 de abril de 2018.

HECHOS

Primero.

1. La procuradora doña Milagros Duret Argüello, en representación de DELAWARE POOLED TRUST - THE LABOR SELECT INTERNATIONAL EQUITY PORTFOLIO, presentó escrito fechado el 5 de febrero de 2018 preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 18 de diciembre de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso 561/2007, relativo a una liquidación provisional por el impuesto sobre la renta de no residentes [«IRNR»], sin establecimiento permanente en España, por la que se niega la devolución del exceso de retenciones practicadas a un fondo de inversión residente en Estados Unidos de América [«EEUU»] en el segundo trimestre de 2010, como consecuencia de los dividendos distribuidos por sociedades cotizadas españolas.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidas las siguientes normas del Derecho de la Unión Europea:

(1) Los artículos 63, relativo a la libre circulación de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países, 64 y 65, que regulan las restricciones a dicha libertad legítimamente admitidas, y 18, que consagra el principio de no discriminación, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (versión consolidada en el DOUE, Serie C, número 202, de 7 de junio de 2016, página 13) [«TFUE»], tal y como han sido interpretados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea [«TJUE»], y

(2) Los artículos 1, 2 y 3, en particular, de la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios [«OICVM»] (DOUE de 17 de noviembre de 2009, serie L, número 302, página 32) [«Directiva UCIT»].

Expone que la sentencia recurrida parte de la aplicabilidad al caso del artículo 63 TFUE, en el sentido de analizar si existe una restricción a la libre circulación de capitales por la aplicación a la entidad recurrente, institución de inversión colectiva residente en EEUU, de un tipo de retención del 15 por 100 a cuenta del IRNR sobre el importe de los dividendos percibidos de sociedades españolas frente al 1 por 100 aplicado a las instituciones de inversión colectiva residentes en España en el impuesto sobre sociedades, pero en la realización del análisis toma como elemento de comparación únicamente la legislación española de fuente interna, omitiendo cualquier análisis de la Directiva UCIT, cuando ésta constituye el marco normativo aplicable para concluir la existencia o no de restricción a la libre circulación de capitales; como resultado, la valoración de la prueba aportada para la comparabilidad que realiza la Sala a quo es contraria al Derecho de la Unión Europea, produciendo una discriminación por razón de la nacionalidad de la entidad recurrente. Idéntica conclusión se puede alcanzar, afirma, en relación con el análisis que realiza de la existencia de suficientes mecanismos de información para comprobar que las instituciones de inversión colectiva residentes en EEUU operan en condiciones similares a las residentes en España, pues entiende que, como el Protocolo de París de 27 de mayo de 2010 (Instrumento de Ratificación del Protocolo de enmienda al Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, hecho en París el 27 de mayo de 2010 y texto consolidado del Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, hecho en Estrasburgo el 25 de enero de 1988. BOE de 16 de noviembre de 2012) [«Protocolo de París»], por el que se modifica el Convenio de Estrasburgo de Asistencia Mutua en Materia Fiscal, de 25 de enero de 1988 (Instrumento de Ratificación del Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, hecho en Estrasburgo el 25 de enero de 1988. BOE de 8 de noviembre de

2010) [«Convenio de Estrasburgo»], no fue suscrito por EEUU, los mecanismos de intercambio de información existentes no eran suficientes, cuando en realidad lo que está planteando es que los mecanismos de información no eran idénticos a los que España tiene suscritos con otros Estados miembros de la Unión Europea.

3. Razona que las infracciones jurídicas denunciadas, relativas a normas que forman parte del Derecho de la Unión Europea, han sido relevantes y determinantes del fallo, porque si se hubieran interpretado tales preceptos en el sentido que sostuvo, con sustento en la jurisprudencia del TJUE, el recurso contencioso-administrativo que interpuso habría sido estimado. Argumenta en apretada síntesis:

En primer lugar, que la Sala de instancia concluye en la sentencia recurrida la falta de acreditación de la comparabilidad sobre requisitos que no están previstos en la Directiva UCIT, como son el número mínimo de partícipes y el capital mínimo exigido, que vienen impuestos únicamente por la regulación española.

En segundo lugar, que la Sala de instancia concluye en la sentencia recurrida que el Protocolo de París no fue suscrito por EEUU, con lo que sus obligaciones en materia de información no le son de aplicación, por lo que de nuevo plantea el análisis en términos de identidad con las instituciones de inversión colectiva residentes en España, cuando la cuestión que debería haber dilucidado es si los mecanismos de intercambio de información existentes permitían o no a la Administración española requerir a las autoridades estadounidenses la información necesaria para comprobar el cumplimiento de los requisitos de funcionamiento equiparables a los de la Directiva UCIT.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso de casación preparado porque se dan las circunstancias de las letras c) y f) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], y la presunción del artículo 88.3.a) LJCA .

4.1. La sentencia impugnada afecta a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], porque la interpretación que contiene es determinante del tipo de retención aplicable a los dividendos percibidos por instituciones de inversión colectiva residentes en terceros Estados; esto es, no residentes en España ni en ninguno de los Estados miembros de la Unión Europea. Aduce que se trata de una cuestión que afecta a centenares de recursos pendientes de resolución judicial, a miles de partícipes de dichas entidades de inversión colectiva residentes en terceros Estados, pues incide directamente en el valor de su inversión, y, en general, a la determinación de un marco normativo claro para los miles de potenciales inversores en España a través de tales instituciones de inversión colectiva.

4.2. La sentencia impugnada interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del TJUE o en supuestos en que todavía puede ser exigible su intervención a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA]. Sostiene que el planteamiento de la Sala de instancia cuando analiza los artículos 63 a 65 TFUE en los fundamentos de derecho cuarto a séptimo de la sentencia recurrida padece un defecto esencial: correctamente parte de la aplicabilidad del artículo 63 TFUE a las instituciones de inversión colectiva residentes en terceros Estados para analizar si existe una restricción a la libre circulación de capitales por la aplicación de un tipo de retención del 15 por 100 sobre el importe de los dividendos satisfechos a Delaware Pooled Trust - The labor select international equity portfolio [«DPT», en adelante], pero erróneamente analiza la comparabilidad con las instituciones de inversión colectiva residentes en España atendiendo únicamente a la legislación española de fuente interna, lo que le lleva a exigir la práctica identidad con éstas.

4.2.1. Recuerda que la aplicabilidad de la libertad de circulación de capitales entre Estados miembros y Estados terceros ha sido reconocida por el TJUE. Destaca por su claridad la sentencia de 10 de mayo de 2012 , Santander Asset Management SGIIC (C-338/11 a C-347/11 ; EU:C:2012:286), que confirma, dice, la posición de DPT al declarar que la retención a los fondos de inversión no residentes establecida por la legislación francesa, estando exentos los fondos de inversión residentes en ese país, constituye una restricción no justificada a la libre circulación de capitales (en el mismo sentido se volvió a pronunciar el TJUE en las sentencias de 25 de octubre de 2012, Comisión/Bélgica [C- 387/11 ; EU:C:2012:670] y 8 de noviembre de 2012, Comisión/Finlandia [C-342/10 ; EU:C:2012:688]). En esa sentencia de 10 de mayo de 2012 el TJUE reconoció la igualdad de trato entre las instituciones de inversión colectiva residentes y las no residentes, sean estas últimas residentes en otro Estado miembro o en Estados terceros y en ese particular caso lo eran precisamente en EEUU, respecto de unos hechos

prácticamente idénticos a los de autos: dos de las instituciones de inversión colectiva que pidieron la devolución de impuestos en Francia revestían la forma de trust residentes en EEUU, habían percibido dividendos de sociedades residentes en Francia y soportaron una tributación superior a la que estaban sometidas las instituciones de inversión colectiva residentes en ese Estado miembro.

4.2.2. Reproduce a continuación pasajes de los apartados 16 a 21, 24 a 26, 33, 39, 44 y 53 y el fallo de la sentencia de 10 de mayo de 2012, Santander Asset Management SGIIC, para sostener después que la sentencia recurrida únicamente cita este precedente para justificar que corresponde a la Sala de instancia examinar si se dan las condiciones de comparabilidad con los fondos de inversión residentes, lo que hubiera sido correcto sino fuera porque efectúa ese análisis atendiendo en exclusiva a la legislación de fuente española, olvidando que a los fondos residentes también les resulta de aplicación la Directiva UCIT y que a los fondos residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea únicamente se les exige acreditar la aplicación de la Directiva UCIT para disfrutar de la aplicación del tipo reducido. En consecuencia, como exige a DPT la acreditación del cumplimiento de requisitos no previstos en la Directiva UCIT (número mínimo de partícipes, capital social mínimo) produce, de facto, una restricción a la libre circulación de capitales, con vulneración de la jurisprudencia del TJUE.

4.2.3. Idéntica conclusión se alcanza, entiende, en relación con el análisis de la existencia de suficientes mecanismos de información para comprobar que las instituciones de inversión colectiva residentes en EEUU operan en condiciones similares a las residentes en España, porque la Sala de instancia concluye en la sentencia que, en la medida que el Protocolo de París no fue suscrito por EEUU, los mecanismos de intercambio de información no son suficientes, cuando lo que realmente está afirmando es que dichos mecanismos no son idénticos a los que España tiene suscritos con otros países de la Unión Europea. Tal conclusión resulta excesiva y llega al punto de exigir de nuevo la identidad con las instituciones de inversión colectiva residentes en España, porque existían mecanismos de intercambio de información con las autoridades fiscales estadounidenses que permitían obtener información en términos "equivalentes", lo que precisamente dice el TJUE, a los que resultarían exigibles entre España y otros Estados miembros de la Unión Europea, como justificó el informe pericial aportado con la demanda, y la Sala a quo no ha justificado cuáles son esos mecanismos adicionales del Protocolo de París no equivalentes.

4.2.4. Por lo expuesto la sentencia recurrida también vulnera, entiende, los artículos 64 y 65 TFUE, en los que se regulan las restricciones legítimamente aplicables a la libre circulación de capitales. De la jurisprudencia del TJUE deriva que las OICVM, sean residentes en la Unión Europea o en países terceros, han de considerarse en una situación comparable a las residentes en España a la luz de la libre circulación de capitales, por lo que una diferencia de trato no estaría en todo caso justificada por una razón imperiosa de interés general como la eficacia de los controles fiscales. Particularmente, en relación con aquellos países con los que un Estado miembro tenga firmado convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información, no se podría admitir la diferencia de trato, citándose como ejemplo paradigmático en la sentencia de 10 de mayo de 2012, Santander Asset Management SGIIC, el convenio entre Francia y EEUU. Destaca, en este sentido, la existencia del artículo 27, «Intercambio de información y asistencia administrativa», en el Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 22 de febrero de 1990 (instrumento de ratificación en el BOE de 22 de diciembre de 1990) [«CDI España/EEUU», en lo sucesivo]. En este contexto se ha de interpretar, dice, la sentencia del TJUE de 18 de diciembre de 2007, A (C-101/05; EU:C:2007:804), donde se validó la restricción establecida por un Estado miembro respecto de las rentas procedentes de un país tercero, consistente en la inaplicación de la exención para evitar la doble imposición, pero sólo ante la imposibilidad de acceder a una precisa información, el tipo de actividad desarrollado por la filial, que resultaba relevante para determinar la procedencia de la exención. Textualmente dijo: «cuando la normativa de un Estado miembro supedita la concesión de una ventaja fiscal a requisitos cuya observancia sólo puede ser comprobada recabando información de las autoridades competentes de un país tercero, este Estado miembro está facultado, en principio, para denegar dicha ventaja si resulta imposible obtener dichas informaciones del país tercero debido, especialmente, a la inexistencia de una obligación convencional de dicho país de proporcionar la información» (apartado 63).

4.3. La sentencia impugnada aplica normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA], pues no la hay en relación con el marco normativo de referencia para efectuar el análisis de comparabilidad que exige la aplicación del artículo 63 TFUE, así como tampoco respecto de la definición de un mecanismo de intercambio de información equivalente, en el sentido apuntado por la jurisprudencia del TJUE.

5. Conviene un pronunciamiento del Tribunal Supremo que delimite claramente el marco normativo aplicable en el análisis de comparabilidad, si la legislación española de fuente interna o si la Directiva UCIT, y los elementos que definen un mecanismo de intercambio de información para que sea equiparable.

Segundo.

1. La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 9 de febrero de 2018 , emplazando a las partes con su notificación para comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo.

2. DPT, parte recurrente, ha comparecido el 5 de marzo de 2018, y la Administración General del Estado, parte recurrida, lo ha hecho el 26 del mismo mes, dentro ambas del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y la entidad DPT se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico de la Unión Europea que se consideran infringidas, alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas, y también se justifica que su infracción ha sido relevante y determinante para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso de casación preparado porque la sentencia impugnada afecta a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], al interpretar y aplicar el Derecho de la Unión Europea, en contradicción aparente con la jurisprudencia del TJUE o en supuestos en que puede ser exigible su intervención a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA], para resolver una cuestión jurídica -si los fondos de inversión residentes en EEUU tienen derecho a la devolución del exceso de retenciones sobre los dividendos percibidos de sociedades españolas, en aplicación de la libre circulación de capitales, tal y como han sido interpretados por el TJUE, sobre el 1 por 100 por el que tributan los fondos de inversión residentes en España en el impuesto sobre sociedades- que no ha sido abordada por el Tribunal Supremo, pues no hay pronunciamientos que determinen el marco normativo de referencia para efectuar el análisis de comparabilidad entre los fondos de inversión residentes en EEUU y los residentes en España, así como tampoco que definan un mecanismo de intercambio de información tributaria equivalente, que permita comprobar a la Administración española el cumplimiento de los requisitos exigibles conforme a ese marco de comparabilidad [artículo 88.3.a) LJCA]. Como también se justifica de forma suficiente la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, se cumple lo exigido por el artículo 89.2.f) LJCA .

Segundo.

1. La Sala de instancia proclama en el fundamento de derecho tercero de la sentencia recurrida que «[a]suntos como el presente (tributación de los dividendos obtenidos por fondos de inversión de EEUU procedentes de acciones de sociedades españolas, en concreto, la posible devolución por ingresos indebidos de las retenciones

del 15% practicadas por la hasta el límite del 1%) han sido objeto de estudio y resolución con anterioridad por esta Sala, Sección 5ª, siendo ejemplo de ello las sentencias de 7 de julio de 2015, recursos 1009 y 1107/2013 , 7 de septiembre de 2016, recurso 1012/2013 , 22 de septiembre de 2016, recurso 1160/2013 , o la de 30 de marzo de 2017, recurso 922/2015 . En todos ellos se abordan las cuestiones que aquí se discuten sobre posible discriminación de acuerdo con la normativa comunitaria, vulneración de la libre circulación de capitales, equiparación de los fondos de inversión de EEUU con las instituciones de inversión colectiva españolas y acreditación del cumplimiento de los requisitos exigidos para ello por nuestra legislación, y la existencia de cláusulas de información fiscal recíproca entre España y los Estados Unidos de América. Razones de seguridad jurídica y unidad de doctrina justifican la resolución del pleito en términos idénticos».

2. Reproduce en el fundamento de derecho cuarto los artículos 63 , 64 y 65.1 TFUE , los apartados 84 a 88 de la sentencia del TJUE de 10 de abril de 2014 , Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company (C-190/12 ; EU:C:2014:249), y los apartados 20 a 23 de la sentencia de 10 de mayo de 2012 , Santander Asset Management SGIIC , tantas veces citada. Entiende que es determinante el fallo de la sentencia mencionada en primer lugar: «1) El artículo 63 TFUE , relativo a la libre circulación de capitales, se aplica en una situación, como la controvertida en el asunto principal, en la que, en virtud de la normativa fiscal nacional, los dividendos pagados por sociedades establecidas en un Estado miembro a un fondo de inversión establecido en un Estado tercero no son objeto de exención fiscal, mientras que los fondos de inversión establecidos en ese Estado miembro gozan de tal exención. 2) Los artículos 63 TFUE y 65 TFUE han de interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa fiscal de un Estado miembro, como la controvertida en el asunto principal, en virtud de la cual no pueden gozar de una exención fiscal los dividendos pagados por sociedades establecidas en ese Estado miembro a un fondo de inversión situado en un Estado tercero, siempre que exista entre ese Estado miembro y el Estado tercero de que se trate una obligación convencional de asistencia administrativa mutua que permita a las autoridades tributarias nacionales comprobar la información remitida, en su caso, por el fondo de inversión. Corresponde al órgano jurisdiccional remitente, en el asunto principal, examinar si el mecanismo de intercambio de información previsto en esa relación de cooperación permite efectivamente que las autoridades tributarias polacas comprueben, en su caso, la información facilitada por los fondos de inversión establecidos en el territorio de los Estados Unidos de América sobre los requisitos relativos a la creación y al desarrollo de sus actividades, con el fin de determinar si operan dentro de un marco normativo equivalente al de la Unión». Sostiene con tal base que le corresponde examinar: (i) «si se dan las condiciones de comparabilidad necesarias para que podamos entender que los fondos objeto de este recurso cuentan con similares características y requisitos que los que son exigidos por la legislación española a los fondos de inversión nacionales», y (ii) «si existían entre España y los Estados Unidos los suficientes mecanismos de información para entender que los fondos procedentes de ese tercer Estado operan en condiciones similares a los españoles».

3 . Con respecto al primer análisis, concluye en el fundamento de derecho sexto, tras reproducir en el quinto lo dicho sobre el particular en las sentencias previas de la Sección Quinta de la misma Sala arriba mencionadas, lo que sigue:

«En el caso de autos, si bien el esfuerzo probatorio de la entidad recurrente es algo mayor que en los casos anteriores examinados, lo cierto es que la demanda sigue adoleciendo de documentos suficientes para acreditar lo que desde la vía administrativa se le viene exigiendo por la AEAT, y que este Tribunal considera requisito necesario a los fines pretendidos por la actora.

Así, se aporta certificado del Departamento del Tesoro informando sobre el domicilio fiscal del fondo de inversión recurrente, así como certificado relativo a que es una sociedad de inversión de capital variable registrada y, por ello, sometida a la supervisión de la SEC; pero sigue sin aportarse documento válido que afirme que el fondo cumple las exigencias de la normativa española a los efectos pretendidos (número de partícipes, capital mínimo exigido). En el mismo sentido, STSJ de Madrid de 30 de marzo de 2017, recurso 922/2015 , Tribunal Superior de Justicia de Madrid - Sección nº 04 de lo Contencioso-Administrativo - Procedimiento Ordinario 561/2017 13 de 19 y de 9 de octubre de 2017, recurso 122/2017.

Además, el hecho de que los fondos estadounidenses tengan unas determinadas exigencias de información o transparencia o unas obligaciones de inscripción en el organismo regulador (el SEC), no implica que en este caso el fondo cumpla con ellas y las valoraciones que haga un perito extranjero de tal cumplimiento o del derecho

extranjero no pueden vincular a la Sala, como tampoco pueden hacerlo otras Sentencias dictadas en otros países europeos respecto de asuntos cuya identidad no consta con éste, así como tampoco pueden vincularla las Sentencias que haya podido dictar la Audiencia Nacional en tal cuestión. No es tanto una cuestión jurídica sino de prueba».

4. Con respecto al segundo análisis, tras afirmar que el resultado del primero sería ya suficiente para desestimar el recurso y reproducir lo dicho sobre este segundo examen en las sentencias previas de la Sección Quinta de la misma Sala arriba mencionadas, en particular que el deber de intercambio de información y asistencia administrativa previsto en el artículo 27 del CDI España/EEUU era genérico y no servía de base para el suministro de la necesaria información entre Estados, pues, prácticamente se reducía a una declaración de intenciones, dada la limitada obligación de información que contenía, añade, al ser aquí objeto de examen la situación existente en 2010, que «el Convenio de Estrasburgo de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, de 25 de enero de 1988, fue ratificado por España en el año 2010; pero el Protocolo de París de 27 de mayo de 2010, que modifica el anterior, no fue suscrito por EEUU, con lo que sus obligaciones en materia de información fiscal no le son de aplicación».

5. DPT denuncia que con tales decisiones de la Sala a quo la sentencia recurrida infringe los artículos 63 , 64 y 65, relativos a la libre circulación de capitales y a las restricciones legítimas a dicha libertad, y el artículo 18, que se consagra el principio de no discriminación, del TFUE , tal y como esos preceptos han sido interpretados por la jurisprudencia del TJUE, así como también los artículos 1 , 2 y 3, en particular, de la Directiva UCIT , por las dos razones que sintéticamente se exponen: (i) efectuar el análisis de comparabilidad entre los fondos de inversión residentes en EEUU y los residentes en España tomando como elemento de comparación únicamente la legislación de fuente española, cuando es la Directiva UCIT la que constituye el marco normativo aplicable para concluir la existencia o no de la restricción a la libre circulación de capitales, lo que produce una discriminación por razón de la nacionalidad de la recurrente, y (ii) efectuar el análisis de la suficiencia de los mecanismos de intercambio de información existentes para obtener información sobre los fondos de inversión residentes en EEUU buscando la identidad con los que España tiene con otros Estados miembros de la Unión Europea, en vez de la equiparación y la efectividad de los mismos para el fin pretendido.

6. El artículo 63 TFUE establece: «1. En el marco de las disposiciones del presente capítulo, quedan prohibidas todas las restricciones a los movimientos de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países. 2. En el marco de las disposiciones del presente capítulo, quedan prohibidas cualesquiera restricciones sobre los pagos entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países».

7. El artículo 65 TFUE preceptúa en lo que aquí importa: «1. Lo dispuesto en el artículo 63 se aplicará sin perjuicio del derecho de los Estados miembros a: a) aplicar las disposiciones pertinentes de su Derecho fiscal que distingan entre contribuyentes cuya situación difiera con respecto a su lugar de residencia o con respecto a los lugares donde esté invertido su capital; b) adoptar las medidas necesarias para impedir las infracciones a su Derecho y normativas nacionales, en particular en materia fiscal y de supervisión prudencial de entidades financieras, establecer procedimientos de declaración de movimientos de capitales a efectos de información administrativa o estadística o tomar medidas justificadas por razones de orden público o de seguridad pública. 3. Las medidas y procedimientos a que se hace referencia en los apartados 1 y 2 no deberán constituir ni un medio de discriminación arbitraria ni una restricción encubierta de la libre circulación de capitales y pagos tal y como la define el artículo 63».

8 . En el fallo de la sentencia del TJUE de 10 de abril de 2014 , Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company , se lee: «1) El artículo 63 TFUE , relativo a la libre circulación de capitales, se aplica en una situación, como la controvertida en el asunto principal, en la que, en virtud de la normativa fiscal nacional, los dividendos pagados por sociedades establecidas en un Estado miembro a un fondo de inversión establecido en un Estado tercero no son objeto de exención fiscal, mientras que los fondos de inversión establecidos en ese Estado miembro gozan de tal exención. 2) Los artículos 63 TFUE y 65 TFUE han de interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa fiscal de un Estado miembro, como la controvertida en el asunto principal, en virtud de la cual no pueden gozar de una exención fiscal los dividendos pagados por sociedades establecidas en ese Estado miembro a un fondo de inversión situado en un Estado tercero, siempre que exista entre ese Estado miembro y el Estado

tercero de que se trate una obligación convencional de asistencia administrativa mutua que permita a las autoridades tributarias nacionales comprobar la información remitida, en su caso, por el fondo de inversión. Corresponde al órgano jurisdiccional remitente, en el asunto principal, examinar si el mecanismo de intercambio de información previsto en esa relación de cooperación permite efectivamente que las autoridades tributarias polacas comprueben, en su caso, la información facilitada por los fondos de inversión establecidos en el territorio de los Estados Unidos de América sobre los requisitos relativos a la creación y al desarrollo de sus actividades, con el fin de determinar si operan dentro de un marco normativo equivalente al de la Unión».

9. El artículo 14.1, letra I), del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes , aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo (BOE de 12 de marzo) [«TRLIRNR»], en la redacción aplicable racione temporis , la que le dio el artículo cuarto de la Ley 2/2010, de 1 de marzo , por la que se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria (BOE de 2 de marzo), con efectos desde el 1 de enero de 2010, establecía: «1. Estarán exentas las siguientes rentas: I) Los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos sin mediación de establecimiento permanente por las instituciones de inversión colectiva reguladas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios; no obstante en ningún caso la aplicación de esta exención podrá dar lugar a una tributación inferior a la que hubiera resultado de haberse aplicado a dichas rentas el mismo tipo de gravamen por el que tributan en el Impuesto sobre Sociedades las instituciones de inversión colectiva domiciliadas en territorio español». La disposición final quincuagésima séptima de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (BOE de 5 de marzo), modificó esa redacción, con efectos desde el 6 de marzo de 2011, para añadir un nuevo párrafo del siguiente tenor: «Lo dispuesto en este apartado se aplicará igualmente a las instituciones de inversión colectiva residentes en los Estados integrantes del Espacio Económico Europeo siempre que estos hayan suscrito un convenio con España para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información o un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria».

Tercero.

1. A la vista de cuando antecede, el recurso de casación preparado nos suscita dos cuestiones jurídicas relacionadas y concatenadas, porque la respuesta que se dé a la primera puede hacer innecesaria la contestación de la segunda, a saber:

Primera. Determinar si el análisis de comparabilidad entre las instituciones de inversión colectiva residentes en EEUU, sin establecimiento permanente en España, y las instituciones de inversión colectiva residentes en España, al objeto de determinar si el diferente tratamiento tributario de los dividendos percibidos de sociedades residentes en España supone o no una restricción a la libre circulación de capitales contraria al Derecho de la Unión Europea, se debe realizar conforme a la legislación española de fuente interna sobre instituciones de inversión colectiva o conforme a la Directiva UCIT.

Segunda. Dilucidar si el análisis de la suficiencia de los mecanismos existentes para obtener información sobre los fondos de inversión residentes en EEUU debe buscar la identidad con los que España tiene con otros Estados miembros de la Unión Europea o la mera equiparación y la efectividad de los mismos para el fin pretendido, decidiendo, en consecuencia, si la cláusula de intercambio de información prevista en el artículo 27 CDI España/EEUU podía ser suficiente o era claramente insuficiente en el ejercicio 2010.

2. Ninguna de las dos cuestiones jurídicas descritas ha sido examinada por esta Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo y ambas presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque resulta notorio que afectan a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], a lo que se añade la imposibilidad de descartar, a priori, que la respuesta dada por la Sala de instancia particularmente a la primera de ellas no suponga interpretar y aplicar el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del TJUE o en supuestos en los que puede ser exigible aun su intervención a título prejudicial [artículo 88.2.f) LJCA]. Resulta pues conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que les dé respuesta en pos de la seguridad jurídica y de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 de la Constitución Española).

Cuarto.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, resolver las cuestiones descritas en el punto 1 del anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. La norma jurídica que, en principio, serán objeto de interpretación es el artículo 14.1.1) TRLIRNR, en conexión con los artículos 63 , 64 y 65 TFUE , tal y como han sido interpretados por la jurisprudencia del TJUE.

Quinto.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Sexto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/1344/2018 preparado por DELAWARE POOLED TRUST - THE LABOR SELECT INTERNATIONAL EQUITY PORTFOLIO contra la sentencia dictada el 18 de diciembre de 2017 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso 561/2007 .

2º) Precisar las dos cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

Primera. Determinar si el análisis de comparabilidad entre las instituciones de inversión colectiva residentes en Estados Unidos de América, sin establecimiento permanente en España, y las instituciones de inversión colectiva residentes en España, al objeto de determinar si el diferente tratamiento tributario de los dividendos percibidos de sociedades residentes en España supone o no una restricción a la libre circulación de capitales contraria al Derecho de la Unión Europea, se debe realizar conforme a la legislación española de fuente interna sobre instituciones de inversión colectiva o conforme a la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios.

Segunda. Dilucidar si el análisis de la suficiencia de los mecanismos existentes para obtener información sobre los fondos de inversión residentes en Estados Unidos de América debe buscar la identidad con los que España tiene con otros Estados miembros de la Unión Europea o la mera equiparación y la efectividad de los mismos para el fin pretendido, decidiendo, en consecuencia, si la cláusula de intercambio de información prevista en el artículo 27 del Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 22 de febrero de 1990, podía ser suficiente o era claramente insuficiente en el ejercicio 2010.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación el artículo 14.1.I) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes , aprobado por Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, en conexión con los artículos 63 , 64 y 65 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea , tal y como han sido interpretados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente D^a. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor D^a. Ines Huerta Garicano

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.