

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090296

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 21 de junio de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 8753/2022

SUMARIO:

IRNR. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Dividendos. Políticas y principios del Derecho comunitario. Principio de no discriminación. Libre circulación de capitales. Convenio con EE.UU. Neutralización del impuesto retenido en primer o segundo nivel. Fondos de inversión residentes en EEUU (Regulated Investment Companies, RIC). La sentencia recurrida afirma que existe una «proliferación de recursos relativos a la tributación por IRNR de instituciones de inversión colectiva o similares no residentes que perciben dividendos de sociedades españolas. En muchos casos son residentes en Estados que tienen en vigor convenios con España para evitar la doble imposición. [...] En esta clase de supuestos, la cuestión de la neutralización de la diferencia de trato respecto de IIC residentes en España es decisiva. Por otra parte, no hay jurisprudencia que delimite qué atributos debe reunir una RIC residente en EEUU para considerarse comparable a las entidades objeto de armonización en virtud de la Directiva 2009/65/CE. Según datos facilitados por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT, a finales de septiembre, había 8.215 solicitudes de devolución recurridas en vía económico-administrativa, cuya cuantía se acerca a 54 millones de euros, y, en vía contencioso-administrativa en la Audiencia Nacional 11.490 solicitudes de devolución (nos referimos a solicitudes, no recursos, pues éstos acumulan varias solicitudes), por importe aproximado de 107 millones de euros». Por ello se reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca, por una parte, «qué atributos que en la Directiva 2009/65/CE configuran la identidad de las OICVM o fondos armonizados deben estar presentes en una entidad residente en EEUU; y, en particular, si es comparable una RIC residente en EEUU respecto de la que ha quedado establecido en el proceso que su objeto único o exclusivo no es el propio de los fondos armonizados y que no tiene carácter abierto» y, por otra parte «si la doctrina de la neutralización en virtud de un convenio para evitar la doble imposición, establecida por el TJUE, es aplicable en los casos en los que la entidad no residente, pudiendo optar por tributar por su impuesto personal con deducción del gravamen soportado por el IRNR, opta por transferir rendimientos y créditos fiscales a sus socios o partícipes (y esto, con independencia de lo que sucediera finalmente en el nivel de los socios o partícipes)». Las cuestiones que se plantean consisten en determinar si, a los efectos de entender neutralizadas las restricciones a la libertad de circulación de capitales derivadas de la normativa del IRNR, resulta suficiente con acreditar que una entidad no residente equivalente a los fondos de inversión armonizados, puede, según el Convenio para evitar la doble imposición correspondiente y la normativa interna del país de residencia, optar por tributar por su impuesto personal con deducción del gravamen soportado por el IRNR o por transferir rendimientos y créditos fiscales a sus socios o partícipes, con independencia de que, si asume la segunda opción, los socios o partícipes puedan o no neutralizar el impuesto en ese segundo nivel. Aclarar si, en los supuestos en que se constate que la RIC puede, conforme el CDI y la normativa estadounidense, neutralizar íntegramente, en primer nivel, la diferencia de trato fiscal en España, el hecho de que opte, finalmente, por imputar las rentas y transmitir el crédito fiscal a los socios o partícipes supone la consumación de la citada neutralización a través del mecanismo previsto en el Convenio para evitar la doble imposición, siendo ya indiferente que se produzca la neutralización o no de segundo nivel y, consecuentemente, siendo irrelevante la prueba sobre esta última. [Vid., SAN de 12 de septiembre de 2022, recurso n.º 1075/2017 (NFJ088071) contra la que se plantea el recurso de casación]

PRECEPTOS:

RDLeg. 5/2004 (TR Ley IRNR), arts. 13 y 25.

Convenio de 22 de febrero de 1990 (Convenio con EE.UU), arts. 10 y 24.

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

PONENTE:

Don Isaac Merino Jara.

Magistrados:

Don PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
Don JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT
Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO
Don FERNANDO ROMAN GARCIA
Don ISAAC MERINO JARA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 21/06/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8753/2022

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 103

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 8753/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. Fernando Román García

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 21 de junio de 2023.

HECHOS

Primero.

Preparación del recurso de casación.

1. El abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 12 de septiembre de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso n.º 1075/2017, promovido por GMO International Equity Fund contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 5 de julio de 2017 (reclamación 5654/15), por la que se desestimó la reclamación interpuesta frente a las liquidaciones provisionales de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria referidas a las solicitudes de devolución de ingresos indebidos, por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes ["IRNR"], ejercicio 2011.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos dos bloques normativos que responden a las dos cuestiones que suscita la Administración recurrente:

2.1. En relación con la cuestión de la "comparabilidad":

- El artículo 24.1 de la Constitución Española (BOE de 29 de diciembre de 1978) ["CE"] en relación con el artículo 209 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero) ["LEC"]

- Los artículos 63.1 y 65.1.a) del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (versión consolidada, DOUE C202, de 7 de junio de 2016, p. 47) ["TFUE"]

- El artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

2.2. En lo referente a la cuestión de la "neutralización":

- El artículo 63 del TFUE en relación con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea contenida en las sentencias de 8 de noviembre de 2007 (C-379/05), de 14 de diciembre de 2006 (C-170/05) y de 17 de septiembre de 2015 (C-10/14 y 17/14).

- El artículo 24 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 (instrumento de ratificación publicado en BOE de 22 de diciembre de 1990).

- El artículo 105 de la Ley General Tributaria.

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, dado que "[s]i la Sentencia hubiera caído en la cuenta de que el Fondo (i) no era comparable o de que, (ii) al optar (como la Sentencia dice repetidamente que optó) por el "pass through", estaba decidiendo libremente no hacer lo que el CDI le permitía hacer -deducir íntegramente el IRNR pagado en España-, habría concluido, respectivamente, que (i) venía en aplicación el art. 65.1, a) del TFUE y que (ii) la neutralización ya se había consumado en el primer nivel y que no había déficit probatorio alguno que justificara el análisis de la carga de la prueba".

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a), de la LJCA.

5.1. La sentencia sienta una doctrina sobre las normas en que fundamenta su fallo que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA]. Según su criterio, la doctrina de la sentencia de instancia implica, en la práctica, "a) Que cualquier RIC residente en EEUU tribute sobre los dividendos percibidos de sociedades españolas al 1 por 100, sin importar qué atributos o características tenga y si se corresponden o no con la Directiva 2009/65/CE" y "b) Que las entidades inversoras no residentes, por más que residan en un Estado que mantenga con España un convenio que les permita deducir íntegramente el gravamen, si el Derecho interno de aquel Estado les concede la opción de evitar su tributación personal mediante un mecanismo de transferencia de rentas y créditos fiscales a sus socios o partícipes, podrán reducir a un 1 por 100 su tributación en España (pues la prueba plena de la neutralización en un segundo nivel de socios o partícipes numerosos, cambiantes, heterogéneos e ignotos es poco menos que imposible para la Administración española)". Y tales circunstancias, concluye, "lesionan gravemente la recaudación tributaria sobre los dividendos que la ley española

impone; y, además, vacía de contenido tanto el requisito de la "comparabilidad" como la reconocida posibilidad de que una restricción a la libre circulación pueda válidamente neutralizarse mediante un convenio".

5.2. La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]. Afirma que existe una "proliferación de recursos relativos a la tributación por IRNR de instituciones de inversión colectiva o similares no residentes que perciben dividendos de sociedades españolas. En muchos casos son residentes en Estados que tienen en vigor convenios con España para evitar la doble imposición. [...] En esta clase de supuestos, la cuestión de la neutralización de la diferencia de trato respecto de IIC residentes en España es decisiva. Por otra parte, no hay jurisprudencia que delimite qué atributos debe reunir una RIC residente en EEUU para considerarse comparable a las entidades objeto de armonización en virtud de la Directiva 2009/65/CE. Según datos facilitados por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT, a finales de septiembre, había 8.215 solicitudes de devolución recurridas en vía económico-administrativa, cuya cuantía se acerca a 54 millones de euros, y, en vía contencioso--administrativa en la Audiencia Nacional 11.490 solicitudes de devolución (nos referimos a solicitudes, no recursos, pues éstos acumulan varias solicitudes), por importe aproximado de 107 millones de euros".

5.3. Se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. Admite, respecto de la cuestión de la comparabilidad, "que existen sentencias del Tribunal Supremo que han examinado el derecho de entidades residentes en EEUU a obtener la devolución del gravamen soportado en España por IRNR. [...] En efecto, el Alto Tribunal ha establecido que la comparación ha de hacerse con la Directiva, lo cual ya se asumió por la Administración en el presente caso. Lo que no se ha dilucidado es qué atributos que en la Directiva 2009/65/CE configuran la identidad de las OICVM o fondos armonizados deben estar presentes en una entidad residente en EEUU; y, en particular, si es comparable una RIC residente en EEUU respecto de la que ha quedado establecido en el proceso que su objeto único o exclusivo no es el propio de los fondos armonizados y que no tiene carácter abierto". En relación con la cuestión de la neutralización, se afirma que, si bien hay sentencias que abordan aspectos de la neutralización, no constan pronunciamientos sobre casos como el presente en los que se "reconoce como probado que el Fondo, residente en EEUU, optó, entre dos posibilidades, por transferir rendimientos (incluidos dividendos recibidos de sociedades españolas) y créditos fiscales (incluidos los derivados de haber soportado en España el gravamen por el IRNR sobre esos dividendos) a sus socios o partícipes; siendo la otra posibilidad (la que el Fondo descartó) tributar él por su impuesto personal en EEUU, en cuyo caso habría tenido derecho, conforme al CDI, a deducirse íntegramente el gravamen por el IRNR".

6. Por todo lo expuesto reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca, por una parte, "qué atributos que en la Directiva 2009/65/CE configuran la identidad de las OICVM o fondos armonizados deben estar presentes en una entidad residente en EEUU; y, en particular, si es comparable una RIC residente en EEUU respecto de la que ha quedado establecido en el proceso que su objeto único o exclusivo no es el propio de los fondos armonizados y que no tiene carácter abierto" y, por otra parte "si la doctrina de la neutralización en virtud de un convenio para evitar la doble imposición, establecida por el TJUE, es aplicable en los casos en los que la entidad no residente, pudiendo optar por tributar por su impuesto personal con deducción del gravamen soportado por el IRNR, opta por transferir rendimientos y créditos fiscales a sus socios o partícipes (y esto, con independencia de lo que sucediera finalmente en el nivel de los socios o partícipes)".

Segundo.

Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 21 de noviembre de 2022, habiendo comparecido la Administración General del Estado, representada y defendida por el abogado del Estado, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho, como parte recurrida, GMO International Equity Fund representada por el procurador don Manuel Álvarez-Buylla Ballesteros, que se ha opuesto a la admisión del recurso de casación.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la

Administración recurrente, se encuentra legitimada para interponerlo, al 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 estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada (i) sienta una doctrina que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], (ii) afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA] y, adicionalmente, (iii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

Segundo.

Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º.- Solicitud de devolución de cantidades retenidas a cuenta del IRNR

GMO International Equity Fund, que se describe como una institución de inversión colectiva residente en Estados Unidos de América y que cumple los requisitos para ser considerado una sociedad de inversión regulada (Regulated Investment Company o RIC), presentó declaraciones-modelo 210, a través de las cuales solicitó la devolución de las cantidades que le habían sido retenidas a cuenta del IRNR sobre los dividendos obtenidos de sus inversiones en entidades españolas, correspondientes al ejercicio 2011.

Tras los trámites correspondientes, la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT notificó las liquidaciones provisionales por las que se finalizaron los procedimientos de gestión tributaria de comprobación limitada que estaban en curso y se resolvió que no resultaba cantidad alguna a devolver.

Las citadas resoluciones fundan, en síntesis, la desestimación en la insuficiente acreditación de la comparabilidad de la entidad en atención a los parámetros de la Directiva 2009/65/CE, teniendo en especial consideración determinadas diferencias existentes entre el régimen de inversiones y de comercialización de las RIC y las IIC europeas, así como el específico régimen tributario de las RIC que tienen efectos similares a la transparencia fiscal.

2º.- Reclamaciones económico-administrativas

Contra las liquidaciones, la entidad formuló reclamación económico-administrativa registrada con n.º 5654/2015 que fue desestimada mediante resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 5 de julio de 2017.

3º.- Recurso contencioso-administrativo

Disconforme con la anterior resolución, GMO International Equity Fund interpuso recurso contencioso-administrativo que se tramitó con el número 1075/2017 ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y estimado mediante sentencia de 28 de septiembre de 2022.

La ratio decidendi de la sentencia, en lo que a este recurso interesa, se contiene en el fundamento jurídico cuarto con el siguiente tenor literal:

" CUARTO.- Sobre la neutralización.

1.- [...] la Abogacía del Estado, partiendo de que estamos ante una cuestión de prueba, sostiene que la carga fiscal soportada puede ser neutralizada por las entidades no residentes o por sus partícipes al tributar en el Estado de residencia, y afirma que ha podido probar que, en el caso de autos, el fondo de inversión ha trasladado los impuestos pagados en el extranjero a sus partícipes, generando un crédito en la imposición de estos últimos -p. 35-, es decir, estaríamos en un supuesto de neutralización en el segundo nivel. [...]

2.- [...] en nuestra SAN (2ª) de 9 de julio de 2020 (Rec. 198/2017), [...] razonamos que la idea del juego de la "neutralización" se extrae de la STJUE de 8 de noviembre de 2007 (C-379/05), Amurta, donde se afirma que " corresponde al órgano jurisdiccional nacional determinar si, en el litigio principal, debe tenerse en cuenta el CDI y, en su caso, comprobar si este convenio permite neutralizar los efectos de la restricción a la libre circulación de capitales mencionada". También, la STJUE de 14 de diciembre de 2006 (C- 170/05), Denkavit.

Repárese en que la STJUE habla de neutralización mediante la aplicación del Convenio, por lo que añade el Tribunal que " un Estado miembro no puede alegar la existencia de un crédito fiscal íntegro, concedido de forma unilateral por otro Estado miembro a una sociedad beneficiaria establecida en este último Estado miembro, para eludir la obligación de evitar la doble imposición económica de dividendos".

Cabe citar, además, la STJUE de 17 de septiembre de 2015 (C-10/14 y 17/14), J. B.G.T. Miljoen y Société Générale SA, que aplican la misma doctrina. Razonando el TJUE que " en el supuesto de que se haya demostrado una restricción de los movimientos de capitales, tal restricción podrá justificarse en virtud de los efectos de un convenio bilateral para evitar la doble imposición celebrado entre el Estado miembro de residencia y el Estado miembro en donde se generen los dividendos, a condición de que haya desaparecido la diferencia de trato, en materia de tributación de dividendos, entre los contribuyentes residentes en este último Estado miembro y los residentes en otros Estados miembro".

3.- El art 24 del Convenio con EEUU establece que " con arreglo a las disposiciones, y sin perjuicio de las limitaciones impuestas por la legislación de los Estados Unidos, los Estados Unidos permitirán a sus residentes o ciudadanos la deducción del impuesto sobre la renta de los Estados Unidos: a).- del impuesto sobre la renta pagado en España o en nombre de dichos ciudadanos o residentes...".

Por lo tanto, el Convenio reconoce el derecho de los residentes y ciudadanos de los Estados Unidos a la deducción del impuesto sobre la renta pagado en España, en el impuesto sobre la renta que debe pagarse en los Estados Unidos, si bien dentro de las " limitaciones impuestas por la legislación de los Estados Unidos", de aquí que resulte relevante conocer la normativa del país de residencia.

4.- En los EEUU, las Sociedades de Inversión Reguladas - Regulated Investments Companies (RIC)- est n sujetas a tributación como sujeto pasivo del impuesto sobre sociedades, como una US Corporation, pero con ciertas singularidades.

[...] las RICs "pueden quedar excluidas de la tributación del impuesto sobre la renta americano ya que, a diferencia de las empresas ordinarias, tienen derecho a deducirse los dividendos pagados....a los accionistas reduciendo el importe de los ingresos ordinarios y las ganancias netas de capital". Repárese, además, que este será el supuesto más frecuente en la práctica, pues si bien es cierto que las RICs pueden repartir o no dividendos, lo cierto es que de no hacerlo son penalizadas tributariamente, de modo, que, normalmente, optarán por el reparto. Si optan por dicho reparto, ya no será posible aplicar la neutralización a la RIC -primer nivel- y habrá que analizar si es posible la neutralización en sede de los partícipes -segundo nivel-.

[...] En efecto, en EEUU rige un sistema de pass through, es decir, que si el fondo cumple con ciertos requisitos del régimen RIC, puede optar por repartir un dividendo a sus accionistas o partícipes e imputar el crédito fiscal por los impuestos extranjeros soportados a los citados partícipes o accionistas para que estos los utilicen, en su caso, en sus declaraciones fiscales, conforme a los límites y condiciones que correspondan en sus declaraciones fiscales.

[...] El sistema es complejo, pero de la documentación aportada parece deducirse lo siguiente: Cuando la RIC opta por imputar a sus partícipes el crédito fiscal por impuestos que ha soportado en el extranjero, eleva al bruto el importe del dividendo a pagar (revirtiendo el gasto por impuesto extranjero que podrá haber computado previamente). Es decir, el dividendo pagado al partícipe incluye la correspondiente imputación de renta por el importe de los impuestos soportados en el extranjero, recibiendo el socio o partícipe la imputación del impuesto extranjero que podrá utilizar como crédito fiscal. Dicho de otro modo, mediante este sistema, la renta bruta queda sometida a tributación en sede del partícipe, que podrá aplicar los mecanismos de crédito fiscal o deducción que correspondan de acuerdo con la normativa y límites que resulten aplicables.

5.- Ahora bien,  el hecho de que la RIC haya optado por imputar a los socios o partícipes el derecho a aplicar en EEUU el crédito fiscal por la retención soportada en España, permite afirmar que la Administración ha conseguido acreditar una neutralización plena?

Para saber si la Administración ha logrado acreditar de forma suficiente la neutralización debemos analizar dos cuestiones: quién tiene la carga de acreditar la neutralización y si, vistas las pruebas aportadas y teniendo en cuenta las reglas de carga de la prueba, puede entenderse probada la neutralización en un supuesto de segundo nivel.

[...] Lo que ha probado la Administración es que estamos ante un supuesto de neutralización de segundo nivel y que en EEUU se aplica el sistema de pass through, que permite imputar el crédito fiscal al partícipe que recibe el dividendo, para que estos los utilicen, en su caso, en sus declaraciones fiscales, conforme a los límites y condiciones que correspondan en sus respectivas legislaciones fiscales. [...].

La sentencia cuenta con un voto particular suscrito por dos magistrados del que interesa extractar, adicionalmente, lo siguiente:

"[...] La alternativa a la opción por la que se ha decantado la recurrente será lógicamente la de tributar ella misma por tales rendimientos, aplicándose el crédito fiscal reconocido en el Convenio de Doble Imposición por la retención soportada en España, lo que como ya se ha anticipado le permitirá compensar en su integridad los efectos de la diferencia de trato a que da lugar la normativa nacional.

En esta opción radica, en definitiva, la clave de bóveda de nuestra discrepancia pues se señala por la mayoría que "si optan por dicho reparto, ya no será posible aplicar la neutralización a la RIC -primer nivel- y habrá que analizar si es posible la neutralización en sede de los partícipes-".

A nuestro juicio sucede, en cambio, que con el ejercicio de dicha opción la recurrente ya está haciendo uso, ya está ejercitando y ya está disponiendo del crédito fiscal reconocido a través del Convenio de Doble Imposición que resulta de aplicación al caso.

Pues sí, pudiendo la recurrente aplicar en su declaración la deducción en términos tales que le permitirían neutralizar íntegramente la diferencia de trato impositiva resultante de la normativa nacional española entre los dividendos distribuidos a sociedades residentes y los dividendos distribuidos a sociedades no residentes, opta por no hacerlo y decide transmitir ese crédito fiscal a terceros (en este caso, a sus socios o partícipes) para que sean estos últimos quienes hagan uso del mismo, en esa misma decisión entendemos que se consuma ya la citada neutralización a través del mecanismo previsto en el Convenio de Doble Imposición."

Tercero.

Marco jurídico.

1. A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 63.1 TFUE, que establece que:

"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".

Así mismo, plantea la conveniencia de interpretar el artículo 65 TFUE, que prevé lo siguiente:

"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 [...]

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".

2. También se deberá tener en consideración el artículo 13.1.f) del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (BOE de 12 de marzo) ["TRLIRNR"], que dispone:

"1. Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes: [...]

f) Los siguientes rendimientos de capital mobiliario:

1.º Los dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de entidades residentes en España, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 118 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo".

Añade el artículo 25.1 TRLIRNR que:

"La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base imponible determinada conforme al artículo anterior, los siguientes tipos de gravamen: [...]

f) El 19 por ciento cuando se trate de:

1.º Dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de una entidad".

3. Asimismo, será preciso proceder a la exégesis de los artículos 10 y 24 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 (BOE de 22 de diciembre de 1990), en la redacción aplicable al caso *ratione temporis*, que establecen:

" Artículo 10. Dividendos.

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos dividendos podrán también someterse a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos, y conforme a la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 10 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea al menos el 25 por 100 de las acciones con derecho de voto de la sociedad que paga los dividendos.

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

Este apartado no afecta a la imposición de la Sociedad respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos.

3. El término "dividendos" empleado en el presente artículo significa los rendimientos de las acciones u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como las rentas de otras participaciones sociales sujetas al mismo régimen fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado en que resida la sociedad que los distribuye. El término "dividendos" incluye también los rendimientos de otras operaciones, incluso las de crédito, que atribuyan el derecho a participación en los beneficios, en la medida en que se consideren como tales por la legislación del Estado contratante del que procedan los rendimientos.

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no serán aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, ejerce o ha ejercido en el otro Estado contratante del que es residente la sociedad que paga los dividendos una actividad industrial o comercial mediante un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, o presta o ha prestado en ese otro Estado servicios personales independientes mediante una base fija situada en el mismo, y los dividendos son imputables a dicho establecimiento permanente o base fija. En tal caso se aplicarán las disposiciones del artículo 7 (beneficios empresariales) o del artículo 15 (servicios personales independientes), según proceda.

5. Un Estado contratante no podrá exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por una sociedad que no sea residente de ese Estado, salvo en la medida en que los dividendos se paguen a un residente de ese Estado o sean imputables a un establecimiento permanente o a una base fija situada en ese Estado.

Artículo 24. Deducciones por doble imposición.

1. En España la doble imposición se evitará, de acuerdo con las disposiciones aplicables contenidas en la legislación española, de la siguiente manera:

a) Cuando un residente de España obtenga rentas que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio, puedan someterse a imposición en los Estados Unidos en base a criterios distintos del de ciudadanía, España permitirá la deducción del impuesto sobre las rentas de ese residente de un importe igual al impuesto efectivamente pagado en los Estados Unidos.

Sin embargo, dicha deducción no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta, calculado antes de la deducción, correspondiente a las rentas obtenidas en los Estados Unidos.

b) Cuando se trate de dividendos pagados por una sociedad residente de los Estados Unidos a una sociedad residente de España y que detente directamente al menos el 25 por 100 del capital de la sociedad que pague los dividendos, para la determinación del crédito fiscal se tomará en consideración, además del importe deducible con arreglo al subapartado a) de este apartado, el impuesto efectivamente pagado por la sociedad mencionada en primer lugar respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos, en la cuantía correspondiente a tales dividendos, siempre que dicha cuantía se incluya, a estos efectos, en la base imponible de la sociedad que percibe los mismos.

Dicha deducción, juntamente con la deducción aplicable respecto de los dividendos con arreglo al subapartado a) de este apartado, no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta, calculado antes de la deducción, imputable a las rentas sometidas a imposición en los Estados Unidos.

Para la aplicación de este subapartado será necesario que la participación en la sociedad pagadora de los dividendos sea de, al menos, el 25 por 100 y se mantenga de forma continuada durante el período impositivo en que los dividendos se pagan, así como durante el período impositivo inmediatamente anterior.

c) Cuando con arreglo a cualquier disposición del Convenio las rentas obtenidas por un residente de España estén exentas de imposición en España, España podrá, no obstante, tomar en consideración las rentas exentas para el cálculo del impuesto sobre las restantes rentas de dicho residente.

2. Con arreglo a las disposiciones, y sin perjuicio de las limitaciones impuestas por la legislación de los Estados Unidos (conforme a las modificaciones ocasionales de esa legislación que no afecten a sus principios generales), los Estados Unidos permitirán a sus residentes o ciudadanos la deducción del impuesto sobre la renta de los Estados Unidos:

a) Del impuesto sobre la renta pagado en España por, o en nombre de, dichos ciudadanos o residentes, y

b) En el caso de una sociedad de los Estados Unidos que detente, al menos, el 10 por 100 de las acciones con derecho de voto de la sociedad residente de España y de la que la sociedad de los Estados Unidos recibe los dividendos, la deducción del impuesto sobre la renta pagado en España por, o en nombre de, la sociedad que distribuye los dividendos, respecto de los beneficios con cargo a los que dichos dividendos se pagan.

3. En el caso de una persona física con ciudadanía estadounidense residente en España, las rentas que puedan someterse a imposición en los Estados Unidos por razón de ciudadanía con arreglo a las disposiciones del apartado 3 del artículo 1 (Ámbito general) se considerarán obtenidas en España en la medida necesaria para evitar la doble imposición, siempre que la cuantía del impuesto pagado en los Estados Unidos no sea inferior en ningún caso a la que se hubiera pagado si no se tratara de una persona física con ciudadanía de los Estados Unidos."

Cuarto.

Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.

1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, al apreciar esta Sección de admisión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

1.1. Determinar si, a los efectos de entender neutralizadas las restricciones a la libertad de circulación de capitales derivadas de la normativa del IRNR, resulta suficiente con acreditar que una entidad no residente equivalente a los fondos de inversión armonizados, puede, según el Convenio para evitar la doble imposición correspondiente y la normativa interna del país de residencia, optar por tributar por su impuesto personal con deducción del gravamen soportado por el IRNR o por transferir rendimientos y créditos fiscales a sus socios o partícipes, con independencia de que, si asume la segunda opción, los socios o partícipes puedan o no neutralizar el impuesto en ese segundo nivel.

1.2. Aclarar si, en los supuestos en que se constate que la RIC puede, conforme el CDI y la normativa estadounidense, neutralizar íntegramente, en primer nivel, la diferencia de trato fiscal en España, el hecho de que opte, finalmente, por imputar las rentas y transmitir el crédito fiscal a los socios o partícipes supone la consumación de la citada neutralización a través del mecanismo previsto en el Convenio para evitar la doble imposición, siendo ya indiferente que se produzca la neutralización o no de segundo nivel y, consecuentemente, siendo irrelevante la prueba sobre esta última.

Quinto.

Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. El presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia puesto que se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre la que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA] y las cuestiones planteadas trascienden del caso concreto, pudiendo afectar a una multiplicidad de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE), con base en las consideraciones que se exponen a continuación.

Debe precisarse que las cuestiones suscitadas no son enteramente novedosas puesto que este Tribunal Supremo ha tenido la oportunidad de pronunciarse sobre debates próximos relacionados con la infracción de la libertad de circulación de capitales (artículos 63 y 65 del TFUE) por la normativa del IRNR respecto de diversas tipologías de entidades (fondos de inversión, fondos de pensiones, aseguradoras, entidades públicas de otros Estados) no residentes en España que, obteniendo dividendos o participaciones en los beneficios de otras entidades residentes en España, se les ha practicado la retención prevista en la normativa interna de modo que la citada retención se ha convertido en la cuota definitiva del impuesto y de ello se ha derivado un trato discriminatorio entre aquellas entidades no residentes y las entidades equivalentes residentes en España.

Así, encontramos en un primer periodo la sentencia de 5 de junio de 2018, (RCA/634/2017, ECLI:ES:TS:2018:2396) que analizó la tributación soportada en España por una entidad aseguradora no residente, dedicada al ramo de vida en la modalidad de seguros " unit-link", y la comparó con la soportada por entidades aseguradoras españolas dedicadas al mismo sector.

Posteriormente, nuestra sentencia de 5 de diciembre de 2018 (RCA/129/2017; ECLI:ES:TS:2018:4277), relativa a una institución de inversión colectiva calificada como Organismo de Inversión Colectiva en Valores Mobiliarios (OICVM), con residencia fiscal en Luxemburgo, y que se encontraba dentro del ámbito subjetivo de aplicación de la Directiva del Consejo 85/611/CEE que coordina las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM), no se pronunció sobre la comparabilidad de la entidad reclamante con las IIC españolas, ya que la controversia que le llegó al Tribunal Supremo se limitó al cómputo de los intereses de demora que se debían de liquidar sobre la devolución de cantidades que, en su día, ordenó devolver el TEAC.

En un siguiente paso, la jurisprudencia del Tribunal Supremo analizó la solución dada a las IIC de EEUU. Esta línea se inicia con las sentencias de 13 de noviembre de 2019 (RCA/3023/2018, ECLI:ES:TS:2019:3675) y 14 de noviembre de 2019 (RCA/1344/2018, ECLI:ES:TS:2019:3838), que se refieren a fondos que pretenden ser equivalentes a los Fondos de Inversión Armonizadas ["FIA o Mutual Fund"] y lo que se discutía era si, en tales casos, la comparación debe hacerse con la Directiva o con la norma española, concluyéndose por el Alto Tribunal que debía realizarse con la Directiva. Los denominados Mutual Fund son fondos que están comprendidos dentro de la Directiva 2009/65/UE, son pues Fondos de Inversión Armonizadas.

En un tercer estadio nuestra jurisprudencia trató, -en las sentencias de 24 de febrero de 2021 (3829/2019; ECLI:ES:TS:2021:800) y 2 de marzo de 2021 (RCA/3834/2019; ECLI:ES:TS:2021:841)-, la tributación del Norges Bank (Banco Central de Noruega) por el concepto de Impuesto de la Renta de no Residentes, en relación con las retenciones practicadas sobre los dividendos obtenidos en España por la inversión de la "Reserva de Divisas" y del "Fondo de Pensiones Global del Gobierno", en esas sentencias se aceptó que el juicio de comparabilidad debía efectuarse en relación con la legislación nacional.

También se abordó, entre otras, en las sentencias de 17 de diciembre de 2020 (RCA/5081/2018, ECLI:ES:TS:2020:4337 y RCA/5855/2018, ECLI:ES:TS:2020:4324) la tributación determinados fondos de pensiones residentes en Canadá, sin establecimiento permanente en España.

Finalmente, debe mencionarse la sentencia de 5 abril de 2023 (RCA/7260/2021, ECLI:ES:TS:2023:1432) cuyos criterios se han reiterado en las de 11 y 25 de abril del mismo año (RCA/7123/2021, ECLI:ES:TS:2023:1608; RCA/8220/2021, ECLI:ES:TS:2023:1594; RCA/7127/2021, ECLI:ES:TS:2023:1612; y RCA/8494/2021, ECLI:ES:TS:2023:1845) y en las que se analizó la tributación de diversos fondos de inversión libre, también denominados Hedge Funds, no armonizados residentes en Francia y Alemania. En estas sentencias, entre otras cuestiones, se analiza particularmente qué parámetros concretos deben tomarse en consideración a efectos del análisis de comparabilidad de las entidades.

2. No obstante lo dicho, el actual recurso hace emerger cuestiones jurídicas novedosas y no enteramente resueltas en la jurisprudencia citada que permiten apreciar la conveniencia de un nuevo pronunciamiento, como se expondrá a continuación, en torno a la neutralización de la eventual infracción de la libertad de circulación de capitales del artículo 63 TFUE mediante la aplicación de los preceptos del Convenio para evitar la doble imposición correspondiente.

Sobre este aspecto nos hemos pronunciado en sentencias anteriores en las que se ha señalado, por una parte, que "la posibilidad de que pudiera aplicarse al caso los referidos preceptos y, en su caso, poder restablecer el desequilibrio base de la vulneración del art. 63 del TFUE, entre los fondos de pensión residentes y no residentes, pasa necesariamente y como presupuesto primero y principal, aunque no suficiente por sí solo, por que se acredite que el fondo de pensión que nos ocupa no está exento de tributación, lo que de nuevo nos devuelve al problema ya tratado sobre la carga de la prueba" [vid. STS de 17 de diciembre de 2020 (rec. 5855/2018), FJ 3º]. Y en íntima relación con lo anterior, se ha enfatizado que "[e]l régimen jurídico del derecho extranjero es similar a quien lo invoque, como si se tratara de hechos. En este caso, la posibilidad de deducción en su país de residencia de lo gravado en España incumbía a la Administración" [vid. SSTs de 21 de enero de 2021 (rec. 6760/2018, FJ 5º.3; rec. 5086/2018, FJ 6º.c); y rec. 4768/2018), FJ 5.3)]

Por su parte, en la reciente STS de 5 de abril de 2023 (rec. 7260/2021, ECLI:ES:TS:2023:1432) y cuya doctrina es reiterada en cuatro posteriores, hemos señalado lo siguiente (resaltado añadido):

"DECIMOQUINTO.- Sobre la eventual neutralización de las restricciones a la libertad de circulación mediante convenios de doble imposición.

[...] conviene recordar que conforme a constante doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, ello requiere que el impuesto retenido en origen en aplicación de la normativa nacional pueda deducirse del impuesto debido en el otro Estado miembro hasta el límite de la diferencia de trato a que da lugar la normativa nacional. El principal precedente sobre esta cuestión desde la perspectiva de los dividendos percibidos por Instituciones de Inversión Colectiva es la Sentencia del TJUE de 10 de abril de 2014, caso Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company (C-190/12), en la que el TJUE concluyó que la eventual neutralización debería verificarse en sede de la IIC, sin que fuera relevante la tributación de sus partícipes. Anteriormente, en la STJUE de 3 de junio de 2010 asunto C-487/08, Comisión Europea contra el Reino de España se recuerda que, si bien "[...] es cierto que el Tribunal de Justicia ha declarado que no puede descartarse que un Estado miembro consiga garantizar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas del Tratado celebrando un convenio para evitar la doble imposición con otro Estado miembro (véanse, en este sentido, las sentencias, antes citadas, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, apartado 71; Amurta, apartado 79, y Comisión/Italia, apartado 369).

59. Sin embargo, para ello es necesario que la aplicación de tal convenio permita compensar los efectos de la diferencia de trato a que da lugar la normativa nacional. El Tribunal de Justicia ha declarado así que la diferencia de trato entre los dividendos distribuidos a sociedades domiciliadas en otros Estados miembros y los dividendos distribuidos a sociedades residentes sólo desaparece en caso de que el impuesto retenido en origen en aplicación de la normativa nacional pueda deducirse del impuesto debido en el otro Estado miembro hasta el límite de la diferencia de trato a que da lugar la normativa nacional (véase la sentencia Comisión/Italia, antes citada, apartado 37).

60. A fin de alcanzar el objetivo de neutralización, por tanto, la aplicación del método de deducción del que se vale el Reino de España debería permitir que el impuesto sobre los dividendos percibido por dicho Estado miembro fuera íntegramente deducido del impuesto debido en el Estado de residencia de la sociedad beneficiaria, de tal manera que, si los dividendos percibidos por esta sociedad resultaran finalmente sujetos a mayor tributación que los dividendos repartidos a las sociedades residentes en España, esa mayor carga fiscal ya no pudiera

imputarse al Reino de España, sino al Estado de residencia de la sociedad beneficiaria que ha ejercido su potestad tributaria. [...]"

[...]

DECIMOSEXTO.- La fijación de la doctrina jurisprudencial.

[...]

e) La neutralización de los efectos de la restricción a la libre circulación de capitales producida en la legislación nacional tan sólo se podrá considerar alcanzada por el efecto de las previsiones de los Convenios de Doble imposición en aquellos casos en tales disposiciones permitan que el impuesto retenido en origen en aplicación de la normativa nacional pueda deducirse del impuesto debido en el otro Estado miembro hasta el límite de la diferencia de trato a que da lugar la normativa nacional."

Sin embargo, la cuestión suscitada en este recurso presenta perfiles propios que no quedan totalmente resueltos por la citada jurisprudencia. Para comprobarlo debemos partir de que en el caso presente se ha acreditado que, si bien la normativa del IRNR proporciona un trato discriminatorio entre entidades equivalentes residentes y no residentes, el Convenio para evitar la doble imposición con el Estado de residencia de la RIC (EEUU) contempla mecanismos para neutralizar dicha diferencia de trato dada por el IRNR. También se constata que las RIC están sujetas, en EEUU, al mismo impuesto que el resto de sociedades, aunque el código tributario americano contempla un régimen específico, denominado pass through, en virtud del cual la entidad puede optar bien por tributar por los rendimientos obtenidos y deducir los impuestos (la retención) pagados en España hasta neutralizar íntegramente el exceso de tributación respecto de las residentes (neutralización de primer nivel), o bien traspasar a los socios o partícipes de la entidad el derecho a aplicar en EEUU el crédito fiscal por la retención (neutralización de segundo nivel).

En ese contexto, la Sala de instancia considera que, si la RIC opta por imputar a los socios el crédito fiscal, es preciso probar que se produce efectivamente la neutralización en el segundo nivel (en sede de los partícipes), circunstancia que entiende no acreditada en el presente caso. Sin embargo, la parte recurrente (y el voto particular de la sentencia a la que se remite la hoy impugnada), reputan que si se constata que la RIC puede, conforme el CDI y la normativa estadounidense, neutralizar íntegramente, en primer nivel, la diferencia de trato fiscal en España, el hecho de que opte, finalmente, por imputar las rentas y transmitir el crédito fiscal a los socios o partícipes supone la consumación de la citada neutralización a través del mecanismo previsto en el Convenio para evitar la doble imposición, siendo ya indiferente que se produzca la neutralización o no de segundo nivel y, consecuentemente, siendo irrelevante la prueba sobre esta última.

Sexto.

Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son:

2.1. Los artículos 63.1 y 65 Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

2.2. Los artículos 13.1.f) y 25.1 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

2.3. Los artículos 10 y 24 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.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo.

Tramitación prioritaria y señalamiento para deliberación, votación y fallo con carácter preferente sobre cualesquiera otros recursos.

La cuestión planteada en este recurso de casación ostenta una evidente trascendencia que aconseja su tramitación prioritaria y su señalamiento para deliberación, votación y fallo con carácter preferente sobre cualesquiera otros recursos cuyo señalamiento aún no se hubiera hecho, por las razones ya expuestas en el razonamiento jurídico quinto.

Por consiguiente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 92.6 en relación con el artículo 63.1 ambos de la LJCA, procede acordar la tramitación y señalamiento preferente del presente recurso de casación.

Octavo.

-Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

Noveno.

- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

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/8753/2022, preparado por el abogado del Estado en representación de la Administración General del Estado, contra la sentencia dictada el 12 de septiembre de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional que estimó el recurso núm. 1075/2017.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

2.1. Determinar si, a los efectos de entender neutralizadas las restricciones a la libertad de circulación de capitales derivadas de la normativa del IRNR, resulta suficiente con acreditar que una entidad no residente equivalente a los fondos de inversión armonizados, puede, según el Convenio para evitar la doble imposición correspondiente y la normativa interna del país de residencia, optar por tributar por su impuesto personal con deducción del gravamen soportado por el IRNR o por transferir rendimientos y créditos fiscales a sus socios o partícipes, con independencia de que, si asume la segunda opción, los socios o partícipes puedan o no neutralizar el impuesto en ese segundo nivel.

2.2. Aclarar si, si en los supuestos en que se constate que la RIC puede, conforme el CDI y la normativa estadounidense, neutralizar íntegramente, en primer nivel, la diferencia de trato fiscal en España, el hecho de que opte, finalmente, por imputar las rentas y transmitir el crédito fiscal a los socios o partícipes supone la consumación de la citada neutralización a través del mecanismo previsto en el Convenio para evitar la doble imposición, siendo ya indiferente que se produzca la neutralización o no de segundo nivel y, consecuentemente, siendo irrelevante la prueba sobre esta última.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. Los artículos 63.1 y 65 Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

3.2. Los artículos 13.1.f) y 25.1 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

3.3. Los artículos 10 y 24 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.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

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; debiéndose proceder a su tramitación y señalamiento preferente, conforme a lo señalado en el razonamiento jurídico séptimo de la presente resolución.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

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.