

DOCUMENTOS

ESTUDIO COMPARATIVO DE LOS CONVENIOS SUSCRITOS POR ESPAÑA RESPECTO AL CONVENIO MODELO DE LA OCDE

Autor: *Tomás Sánchez Fernández*

Analista Tributario de la
Subdirección General de Tributación de no Residentes
Dirección General de Tributos

DOC. N.º 1/04



INSTITUTO DE
ESTUDIOS
FISCALES

N.B.: Las opiniones expresadas en este documento son de la exclusiva responsabilidad del autor, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	5
2. ARTICULADO DEL CMOCDE (versión 2003) Y COMENTARIOS RESPECTO A LOS CONVENIOS SUSCRITOS POR ESPAÑA.....	11
Artículo 1. Personas Comprendidas	11
Artículo 2. Impuestos Comprendidos.....	12
Artículo 3. Definiciones Generales	14
Artículo 4. Residente.....	15
Artículo 5. Establecimiento Permanente.....	17
Artículo 6. Rendimientos Inmobiliarios	19
Artículo 7. Beneficios Empresariales	20
Artículo 8. Navegación Marítima, Interior y Aérea.....	22
Artículo 9. Empresas Asociadas.....	23
Artículo 10. Dividendos.....	24
Artículo 11. Intereses	25
Artículo 12. Cánones	27
Artículo 13. Ganancias de Capital	29
Artículo 14. Servicios Personales Independientes	30
Artículo 15. Renta del Trabajo Dependiente (o Renta derivada de un Empleo)	31
Artículo 16. Participaciones de Consejeros.....	32
Artículo 17. Artistas y Deportistas.....	33
Artículo 18. Pensiones	34
Artículo 19. Funciones Públicas	35
Artículo 20. Estudiantes	37
Artículo 21. Otras Rentas.....	38
Artículo 22. Patrimonio.....	39
Artículo 23A. Método de Exención	40
Artículo 23B. Método de Imputación.....	40
Artículo 24. No Discriminación.....	42
Artículo 25. Procedimiento Amistoso.....	43
Artículo 26. Intercambio de Información	45

Artículo 27. Miembros de Misiones Diplomáticas y de Oficinas Consulares.....	46
Artículo 28. Extensión Territorial.....	47
Artículo 29. Entrada en vigor	48
Artículo 30. Denuncia.....	48
ANEXO: Cuadros comparativos de los convenios suscritos por España respecto al CMOCDE.....	51
Artículo 2.....	53
Artículo 3.....	56
Artículo 4.....	61
Artículo 5.....	64
Artículo 6.....	68
Artículo 7.....	70
Artículo 8.....	73
Artículo 9.....	77
Artículo 10.....	79
Artículo 11.....	84
Artículo 12.....	91
Artículo 13.....	96
Artículo 14.....	102
Artículo 15.....	104
Artículo 16.....	107
Artículo 17.....	109
Artículo 18.....	112
Artículo 19.....	114
Artículo 20.....	116
Artículo 21.....	119
Artículo 22.....	122
Artículo 23A y 23B en España.....	125
Artículo 23A y23B en los otros estados firmantes de los convenios.....	127
Artículo 24.....	129
Artículo 25.....	133
Artículo 26.....	136
Artículo 27.....	140
Artículo 28.....	142
Artículo 29.....	144
Artículo 30.....	148

INTRODUCCIÓN

La obtención de rentas por personas físicas o jurídicas en Estados distintos al Estado donde tienen establecida su residencia habitual es en la actualidad, dado el cada vez mayor volumen de intercambios comerciales y la interdependencia económica entre los Estados, lo más normal y, en cualquier caso, un hecho que se repite cada vez con mayor frecuencia.

Este hecho puede dar lugar a que una misma persona, por una misma renta y por el mismo período impositivo, pueda estar gravada en dos Estados distintos por impuestos similares, el Estado donde se obtiene la renta y el Estado donde tiene la residencia fiscal el perceptor de la renta, lo que supone una doble imposición jurídica internacional.

Muchos Estados, entre ellos España, tienen disposiciones en la propia ley interna para paliar o corregir el problema de la doble imposición internacional, permitiendo a sus residentes deducir los impuestos satisfechos en el extranjero de forma que tal deducción no supere la cuantía del impuesto que hubiese correspondido pagar en el Estado de residencia del perceptor si la renta procediera de dicho Estado.

El problema de la doble imposición internacional, ya desde antiguo, ha suscitado el interés de organizaciones internacionales como la OCDE, la OEA o la ONU, los cuales han patrocinado estudios conducentes a la creación de modelos de convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, así como la continua actualización para adaptarlos a las nuevas necesidades de la economía internacional.

Los Convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal pueden versar sobre las siguientes materias:

- Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio en general.
- Impuestos sobre las rentas de la navegación marítima y aérea internacional.
- Impuestos sobre las Herencias.

De entre todos ellos, los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, en materia de Impuestos sobre la Renta y el patrimonio en general, son los que tienen una mayor importancia por su número y por la amplitud de sus disposiciones. Sobre estos convenios tratará este trabajo, en especial, sobre los convenios suscritos por España y su comparación con el Convenio Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (CMOCDE).

Con carácter general, la práctica totalidad de los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España, siguen el Modelo de Convenio de la OCDE (en adelante CMOCDE), con las variaciones y particularidades que se estiman convenientes en cada uno de los convenios, dadas las circunstancias del Estado con el que se pacta el Convenio y la situación de la economía española en el momento de negociar un Convenio

Siguiendo el CMOCDE, los Convenios suscritos por España se estructuran de la siguiente forma:

- Una serie de disposiciones de carácter general donde se define el ámbito de aplicación (personas e impuestos comprendidos) y el significado de algunos términos ne-



cesarios para su correcta aplicación (concepto de residencia y de establecimiento permanente, entre otras definiciones).

- Una serie de disposiciones a través de las cuales se va estableciendo la potestad tributaria de los Estados firmantes del Convenio, en función de los distintos tipos de renta y el patrimonio de las personas que, residiendo en uno de los Estados contratantes, obtienen rentas procedentes del otro Estado o poseen un patrimonio sito en ese otro Estado.
- Por último se encuentran las disposiciones que establecen los procedimientos para su aplicación (métodos para evitar la doble imposición, procedimiento amistoso, intercambio de información), así como la extensión territorial a la que es de aplicación, la fecha de entrada en vigor y la denuncia de convenios suscritos.

Siguiendo el orden de su articulado, esta es la estructura del CMOCDE y de la práctica totalidad de los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España en materia de Impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio:

I. CUESTIONES GENERALES:

- 1) **Ámbito de aplicación**
 - a) Subjetivo
 - b) Objetivo
- 2) **Definiciones Comunes**
 - a) Definiciones Generales
 - b) Definición de Residencia
 - c) Definición de Establecimiento permanente

II. DISTRIBUCIÓN DE LA POTESTAD IMPOSITIVA

- 1) **Impuestos sobre la Renta**
 - a) Rendimientos Inmobiliarios
 - b) Beneficios empresariales
 - c) Navegación marítima y aérea
 - d) Empresas asociadas
 - e) Dividendos
 - f) Intereses
 - g) Cánones
 - h) Ganancias de capital
 - i) Profesionales independientes
 - j) Trabajo dependiente
 - k) Participaciones de consejeros
 - l) Artistas y deportistas
 - m) Pensiones

- n) Retribuciones públicas
- o) Estudiantes y profesores
- p) Otras rentas

2) Impuestos sobre el Patrimonio

III. OTRAS DISPOSICIONES

- a) Métodos para evitar la doble imposición
- b) No discriminación
- c) Procedimiento amistoso
- d) Intercambio de información
- e) Personal de embajadas y consulados
- f) Extensión territorial
- g) Entrada en Vigor y fecha de aplicación
- h) Denuncia y sus efectos

Todos los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos, sobre la renta y el patrimonio suscritos por España están basados, en sus líneas generales, en el Convenio Modelo de la OCDE.

Con una visión superficial podría pensarse que todos los convenios son iguales y que conocido uno de ellos se conocen todos los demás. Si nos detenemos a examinar los cuadros comparativos de este trabajo podemos observar que tal apreciación dista mucho de la realidad y que las diferencias, entre los distintos convenios y entre éstos y el CMOCDE, son mucho más numerosas e importantes de lo que se puede pensar cuando no se conoce el contenido de cada uno de los convenios con cierta profundidad.

Para realizar este trabajo, se ha tomado como base la estructura del CMOCDE. Cada uno de sus artículos ha sido comparado con el artículo correspondiente en cuanto a la materia tratada e todos y cada uno de los convenios para evitar la doble imposición suscritos por España, incluídos los protocolos y anexos de tales convenios, aunque la numeración del articulado pueda ser distinta a la del CMOCDE.

Los artículos del CMOCDE se enumeran del 1 al 30, si bien en la actualidad se encuentra suprimido el artículo 14, sobre los servicios profesionales independientes, equiparándose los beneficios obtenidos por tales profesionales a los "beneficios empresariales" del artículo 7 del CMOCDE.

No obstante, dado que todos y cada uno de los convenios vigentes suscritos por España, salvo el suscrito con la antigua URSS, regulan la tributación de los beneficios obtenidos por servicios profesionales independientes en artículo distinto a los "beneficios empresariales", en el presente trabajo se estudian por separado, tomando como base el contenido del antiguo artículo 14 del CMOCDE.

Aparte de esta introducción, el presente trabajo se divide en dos partes principales:

- 1) En la primera parte se recoge el texto de cada uno de los artículos del CMOCDE, que es la base del estudio realizado, y se hace un breve comentario sobre el contenido de cada artículo, sobre las diferencias más significativas de alguno de los convenios suscritos por España respecto al CMOCDE y de aquellas diferencias que, por su particularidad y excepcionalidad, no se ha estimado conveniente abrir una nueva



columna en los cuadros comparativos que se recogen en la parte segunda de este trabajo.

- 2) La segunda parte de este trabajo está compuesta por cuadros esquemáticos en los que se recogen las coincidencias y diferencias de cada uno de los Convenios suscritos por España respecto del CMOCDE.

Se ha confeccionado un cuadro para cada uno de los artículos del Convenio Modelo, excepto para el artículo 1 que, por coincidencia del contenido de los diferentes convenios con el CMOCDE, no se ha considerado necesario el establecimiento de un cuadro comparativo, y para el artículo 23 que, debido a su complejidad y diferencia de métodos para evitar la doble imposición, se ha estimado conveniente el hacer los cuadros.

Para el artículo 1, después de reproducir el texto del CMOCDE, se intenta explicar su contenido y el significado de los términos principales que aparecen en el texto del artículo. Seguidamente se recogen algunas diferencias mínimas de los Convenios con Reino Unido, Suecia y URSS y se tratan más detenidamente las diferencias del Convenio con EEUU en el que se introducen los conceptos de nacionalidad o ciudadanía como criterios determinantes para establecer la tributación de las personas en determinados supuestos.

Para los artículos 2 a 30 del CMOCDE se ha confeccionado un cuadro de doble entrada comparativo para cada uno de los artículos salvo los dos cuadros correspondientes al artículo 23 del CMOCDE.

En la parte superior de cada uno de los cuadros se recogen aquellos conceptos o elementos que suelen ser objeto de diferencias respecto al CMOCDE, en distinto número de columnas en función de las diferencias más comunes en cada uno de los artículos, reservándose la última columna para diferencias menos frecuentes bajo el epígrafe de "otras diferencias".

En la parte izquierda de cada uno de los cuadros se enumeran, por orden alfabético, todos y cada uno de los estados que tienen suscrito un Convenio para evitar la doble imposición con España, pero sólo de los vigentes en la fecha de terminación de este trabajo (31 de diciembre de 2003). Los convenios en negociación, negociados y publicados, y los firmados, aún no publicados, no se ha estimado conveniente recogerlos en este trabajo, pues, mientras no se publiquen y entren en vigor, pueden sufrir modificaciones mediante acuerdos entre los Estados contratantes en forma de protocolos adicionales o intercambios de notas. Estos convenios, aún no vigentes, podrán incorporarse en el futuro según vayan publicándose y entrando en vigor.

Para la confección de cada uno de los cuadros se ha tomado como base el texto del CMOCDE y se ha comparado con los textos de todos y cada uno de los convenios vigentes suscritos por España que versan sobre la misma materia. Cuando se da una coincidencia sustancial se ha indicado con "=CMOCDE" queriendo indicar que, aunque a veces pueda haber diferencias de redacción o de terminología el contenido suele ser el mismo que se recoge en el Convenio Modelo. Cuando se encuentra que existe una diferencia que varía el contenido del CMOCDE se ha expuesto de forma sucinta, intentando que, a pesar de la brevedad, resulte inteligible, incluso para no iniciados.

Cuando no se conozca el contenido del CMOCDE, si se quiere interpretar correctamente uno de los cuadros, será conveniente recurrir al texto del correspondiente artículo del Convenio Modelo recogido en la primera parte del presente trabajo.

Caso de que no exista una diferencia sustancial entre alguno de los convenios suscritos por España respecto a lo dispuesto en el artículo correspondiente del CMOCDE, si se produce una dificultad en cuanto a la comprensión o interpretación de un artículo determinado, podrá acudir a los Comentarios al CMOCDE, aceptados por los países miembros de dicha organización que, generalmente, ilustran lo dispuesto en el articulado y ayudan a la comprensión del mismo.

En el cuadro que se expone a continuación se recogen todos los convenios vigentes, firmados y rubricados por España por lo que respecta a los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio:

SITUACIÓN DE LOS CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN (02/10/2003)

N.º	Países	Rúbrica	Firma	Publicación		Órdenes Ministeriales BOE
				Boletín Cortes	BOE	
1	ALEMANIA		05/12/66		08/04/68	04/12/75 17/01/78
2	ARGELIA		07/10/02	15/07/03		
3	ARGENTINA		21/07/92		09/09/94	
4	ARMENIA (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
5	AUSTRALIA		24/03/92		29/12/92	
6	AUSTRIA (RENEGOCIADO)		20/12/66 24/02/95		06/01/68 02/10/95	29/04/71
7	AZERBAIJÁN (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
8	BÉLGICA (RENEGOCIADO)		14/06/95		04/07/03	26/03/73
9	BIELORRUSIA (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
10	BOLIVIA		30/06/97		10/12/98	
11	BRASIL		14/11/74		31/12/75	02/10/03
12	BULGARIA		06/03/90		12/07/91	
13	CANADÁ		23/11/76		06/02/81	
14	COREA		17/01/94		15/12/94	
15	COSTA RICA	23/07/03				
16	CUBA		03/02/99		10/01/01	
17	CHEQUIA (CONVENIO ANTIGUA CHECOSLOVAQUIA)		08/05/80		14/07/81	
18	CHILE		07/07/03			
19	CHINA		22/11/90		25/06/92	
20	DINAMARCA (CONVENIO Y PROTOCOLO)		03/07/72 17/03/99		28/01/74 17/05/00	05/01/79
21	ECUADOR		20/05/91		05/05/93	
22	EE.UU.		22/02/90		22/12/90	
23	EGIPTO	18/05/01				
24	ESLOVAQUIA (CONVENIO ANTIGUA CHECOSLOVAQUIA)		08/05/80		14/07/81	
25	ESLOVENIA		23/05/01		28/06/02	
26	ESTONIA		03/09/03			
27	FILIPINAS		14/03/89		15/12/94	
28	FINLANDIA		15/11/67		11/12/68	
29	FRANCIA (RENEGOCIADO)		10/10/95		12/06/97	06/09/78
30	GEORGIA (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
31	GRECIA		04/12/00		02/10/02	
32	GUATEMALA	06/06/03				
33	HUNGRÍA		09/07/84		24/11/87	
34	INDIA		08/02/93		07/02/95	
35	INDONESIA		30/05/95		14/01/00	

(Sigue.)



(Continuación.)

N.º	Países	Rúbrica	Firma	Publicación		Órdenes Ministeriales BOE
				Boletín Cortes	BOE	
36	IRÁN		19/07/03			
37	IRLANDA		10/02/94		27/12/94	
38	ISLANDIA		22/01/02		18/10/02	
39	ISRAEL		30/11/99		10/01/01	
40	ITALIA		08/09/77		22/12/80	
41	JAPÓN		13/02/74		02/12/74	
42	KAZAJSTÁN (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
43	KIRGUIZISTÁN (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
44	LETONIA		04/09/03			
45	LITUANIA		22/07/03			
46	LUXEMBURGO		03/06/86		04/08/87	
47	MALASIA	01/08/03				
48	MARRUECOS		10/07/78		22/05/85	
49	MÉJICO		24/07/92		27/10/94	
50	MOLDAVIA (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
51	NORUEGA (RENEGOCIADO)		06/10/99		10/01/01	
52	PAÍSES BAJOS		16/06/71		16/10/72	13/02/75
53	POLONIA		15/11/79		15/06/82	
54	PORTUGAL (RENEGOCIADO)		26/10/93		07/11/95	14/07/73
55	REINO UNIDO		21/10/75		18/11/76	11/10/77
56	RUMANÍA		24/05/79		02/10/80	
57	RUSIA		16/12/98		06/07/00	
58	SUDÁFRICA	29/01/99				
59	SUECIA		16/06/76		22/01/77	01/03/80
60	SUIZA		26/04/66		03/03/67	26/11/68
61	TADZHIKISTÁN (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
62	TAILANDIA		14/10/97		09/10/98	
63	TIMOR ORIENTAL (CONVENIO INDONESIA)		30/05/95		14/01/00	
64	TÚNEZ		02/07/82		03/03/87	
65	TURKMENISTÁN (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
66	TURQUÍA		05/07/02	27/09/02		
67	UCRANIA (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
68	UZBEKISTÁN (CONVENIO ANTIGUA U.R.S.S.)		01/03/85		22/09/86	
69	VENEZUELA		08/04/03	30/05/03		
70	VIETNAM	28/02/03				

Aunque el estudio comparativo se refiere únicamente a los convenios actualmente vigentes, en el presente cuadro se han recogido aquellos convenios que se hallan en tramitación avanzada, firmados o rubricados indicando la situación en que se encuentran en el momento de cerrar este trabajo, con la fecha de la última actuación sobre los mismos.

2. ARTICULADO DEL CMOCDE (versión 2003) Y COMENTARIOS RESPECTO A LOS CONVENIOS SUSCRITOS POR ESPAÑA

I. CUESTIONES GENERALES

1. ÁMBITO DE APLICACIÓN

a) Personas comprendidas

Artículo 1

Personas Comprendidas

TEXTO VERSIÓN 2003

"El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados contratantes".

COMENTARIO

El artículo 1 del CMOCDE y de todos y cada uno de los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España establece el ámbito subjetivo de aplicación de los Convenios en función de la residencia de las personas.

Según lo dispuesto en este artículo, el elemento determinante para que sea de aplicación un Convenio para evitar la doble imposición es la residencia de las personas en alguno de los Estados firmantes del Convenio.

El término "persona" se define en el artículo 3 del CMOCDE y, por lo general, en el mismo artículo de cada uno de los Convenios como:

"El término "persona" comprende las personas físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas".

En el cuadro sobre las diferencias de los distintos Convenios respecto al CMOCDE, correspondiente al artículo 3, se exponen las diferencias que se aprecian en algunos Convenios sobre la amplitud del "término persona".

La expresión "residente de un Estado contratante" se define en el artículo 4 del CMOCDE como:

"Toda persona que en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo en razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga".

Las diferencias o matizaciones respecto a este concepto que aparecen en los distintos Convenios suscritos por España se recogen en el cuadro sobre diferencias referente al artículo 4 del CMOCDE.

Como norma general, la nacionalidad de las personas es indiferente a la hora de determinar si es o no de aplicación un Convenio para evitar la doble imposición, salvo en el caso del Convenio con EEUU. La nacionalidad es esencial a la hora de aplicar el artículo sobre la no discriminación y es complementaria a la hora de determinar la residencia de una persona en caso de conflicto, junto con otros criterios recogidos en el artículo 4 del CMOCDE y, en algunos artículos, para establecer la tributación en uno de los Estados de determinadas clases de rentas, como puede verse en los cuadros relativos a los diferentes artículos sobre la distribución de la potestad impositiva.



En el Convenio con Estados Unidos, aparte del criterio de la residencia de las personas, expuesto en los mismos términos que el CMOCDE, para determinar la tributación, en consonancia con la reserva al CMOCDE mantenida por los EEUU, se reserva el derecho a gravar en función de la nacionalidad o ciudadanía de las personas, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3, y con las excepciones recogidas en el apartado 4 del artículo 1 del Convenio que se expresan en los siguientes términos:

"3. No obstante las disposiciones del Convenio, excepto las contenidas en el apartado 4, un Estado contratante puede someter a imposición a sus residentes tal como se definen en el artículo 4 (residencia), y por razón de ciudadanía puede someter a imposición a sus ciudadanos como si el Convenio no hubiese entrado en vigor.

4. Las disposiciones del apartado 3 no afectarán:

- a) A los beneficios concedidos por un Estado contratante con arreglo al apartado 2 del artículo 9 (Empresas asociadas), con arreglo al apartado 4 del artículo 20 (pensiones, anualidades, pensiones alimenticias y ayudas por hijos), y con arreglo a los artículos 24 (deducción por doble imposición), 25 (no discriminación) y 26 (procedimiento amistoso); y
- b) A los beneficios concedidos por un Estado contratante con arreglo a los artículos 21 (funciones públicas), 22 (estudiantes y personas en prácticas) y 28 (agentes diplomáticos y funcionarios consulares), a personas que no sean nacionales ni tengan estatuto de inmigrante en ese Estado".

Salvadas las diferencias del Convenio con EEUU, el resto de los Convenios suscritos por España coinciden plenamente con el CMOCDE, si exceptuamos los Convenios con Reino Unido y Suecia en los cuales en lugar de decir "personas residentes de uno o de ambos Estados contratantes" se dice "personas residentes en uno o en ambos Estados contratantes".

Esta diferencia es mínima e insignificante, en todo caso, la partícula "en" podría suponer un mayor énfasis a la idea de permanencia en el concepto de residencia pero sin la mayor importancia, dada la definición de "residente" que se expone en el artículo 4, donde se remite a las legislaciones internas de los Estados contratantes para determinar que personas son residentes en cada uno de los Estados.

En el Convenio con la URSS, se hace la precisión de que el término "residente" se trata únicamente desde el punto de vista de la imposición.

Por lo expuesto en el artículo 1, se puede afirmar que los Convenios no son aplicables a aquellas personas que, aunque tributen en alguno de los Estados contratantes por las rentas obtenidas en el mismo no pueden ser consideradas residentes de ninguno de los dos Estados.

Tampoco será aplicable a las personas que actúen a través de terceros, residentes en alguno de los Estados, con el fin de obtener los beneficios de un Convenio.

Para evitar esto, en la mayor parte de los Convenios suscritos por España, siguiendo el CMOCDE, se establece el requisito de que, para aplicar determinados artículos, especialmente los referidos a rentas del capital mobiliario, el perceptor de las rentas sea el "beneficiario efectivo".

b) *Impuestos Comprendidos* (artículo 2 CMOCDE)

Artículo 2

Impuestos Comprendidos

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. El presente Convenio se aplica a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio exigibles por cada uno de los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales, cualquiera que sea el sistema de exacción.

2. Se consideran Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe total de los sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.

3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:

a) (en el Estado A):

b) (en el Estado B):

4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones significativas que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales".

COMENTARIO

Los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España siguen, con carácter general, las pautas establecidas en el CMOCDE por lo que se refiere al ámbito objetivo de aplicación o, lo que es lo mismo, a los impuestos a los que es de aplicación cada uno de los Convenios, con las particularidades o diferencias que pueden apreciarse en el cuadro esquemático de comparación de cada Convenio con el artículo 2 del CMOCDE.

En el apartado 1 del artículo 2 del CMOCDE se establece que el Convenio se aplica a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales.

En el apartado 2 del mismo artículo se define lo que debe entenderse por Impuestos sobre la Renta o el Patrimonio como "aquellos que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos".

Este apartado se complementa con el apartado 3 en el que se relacionan los impuestos vigentes en cada uno de los Estados en el momento de la negociación del Convenio a los que es aplicable el mismo.

Dejando el apartado 4 para la ampliación de los efectos de los Convenios a los impuestos de naturaleza idéntica o análoga que se establezcan en el futuro y a la comunicación entre las autoridades de las modificaciones que se operen en la legislación fiscal de cada Estado.

Las diferencias más significativas que pueden observarse en los Convenios suscritos por España respecto al CMOCDE, por lo que se refiere al ámbito objetivo o impuestos a los que aplican las disposiciones del Convenio, están en:

- Algunos de los Convenios suscritos por España no recogen disposiciones sobre los Impuestos sobre el Patrimonio, limitándose a regular la forma de evitar la doble imposición en los Impuestos sobre la Renta.

Generalmente el hecho de no recogerse disposiciones sobre los Impuestos sobre el Patrimonio se debe a que en el otro Estado firmante del Convenio no se exigen impuestos sobre el patrimonio de las personas físicas o, al menos, no se exigían en el momento de la firma del Convenio.

- En otros de los Convenios suscritos por España se omite la referencia a los Impuestos exigibles por las subdivisiones políticas o por las entidades locales.

Esta omisión suele tener su causa en la estructura administrativa de los Estados firmantes del Convenio o en la carencia de potestad impositiva de las subdivisiones



políticas y de las entidades locales por lo que se refiere a los impuestos sobre la renta o sobre el patrimonio.

- También se dan diferencias respecto a la relación de los impuestos a los que es de aplicación un Convenio en función de los que estaban vigentes en la fecha de la firma de un Convenio, diferencias que se suelen eliminar por aplicación de las disposiciones del apartado 4 del artículo 2 de cada uno de los Convenios.

2. DEFINICIONES COMUNES

a) *Definiciones Generales* (artículo 3 CMOCDE)

Artículo 3

Definiciones Generales

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. A los efectos del presente Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:

- a) el término "persona" comprende las personas físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas;
- b) el término "sociedad" significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos;
- c) el término "empresa" se aplica al ejercicio de toda actividad empresarial o profesional o negocio;
- d) las expresiones "empresa de un Estado contratante" y "empresa del otro Estado contratante" significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado contratante;
- e) la expresión "tráfico internacional" significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa cuya sede de dirección efectiva esté situada en un Estado contratante, salvo cuando el buque o aeronave sea explotado únicamente entre puntos situados en el otro Estado contratante;
- f) la expresión "autoridad competente" significa:
 - i) (en el Estado A):
 - ii) (en el Estado B):
- g) el término "nacional" se aplica a:
 - i) toda persona física que posea la nacionalidad de un Estado contratante;
 - ii) toda persona jurídica, sociedad colectiva o asociación constituida conforme a la legislación vigente en un Estado contratante.
- h) la expresión "actividad empresarial o profesional" y el término "negocio" incluyen la ejecución de servicios profesionales y la realización de otras actividades de carácter independiente.

2. Para la aplicación del Convenio por un Estado contratante en un momento determinado, cualquier término o expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se

infiere una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por la legislación fiscal sobre el que resultaría de otras ramas del Derecho de ese Estado".

COMENTARIO

Al objeto de conseguir la mayor armonización posible en cuanto a la interpretación de los principales términos utilizados en los Convenios para evitar la doble imposición, el CMOCDE dedica el artículo 3 a dar una serie de definiciones generales que nos indican como deben interpretarse determinados términos, siempre que no se infiera lo contrario de la propia redacción de cada uno de los Convenios.

El número de términos definidos en este artículo se ha ido modificando por las diversas revisiones de las que ha sido objeto el Convenio Modelo de la OCDE. En la actualidad, con referencia al anterior Modelo de Convenio se han introducido los términos: "empresa", "nacional", "actividad empresarial o profesional" y el término "negocio".

Estos nuevos términos o expresiones no suelen estar definidos en la mayor parte de los Convenios suscritos por España, en especial: "empresa", "actividad empresarial o profesional" y "negocio":

Sin embargo, la práctica totalidad de los Convenios suscritos por España, recogen una definición genérica o geográfica de los Estados que suscriben el Convenio, sin que ello suponga una definición política a efectos internacionales, sino una delimitación de las áreas geográficas en las que es de aplicación el Convenio a efectos del reparto de la soberanía fiscal de cada uno de los Estados contratantes. En esta definición se suelen incluir las áreas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía.

Otros términos que aparecen definidos en algunos de los Convenios suscritos por España y que no aparecen en el CMOCDE son: "un Estado contratante", "impuesto", "sede de dirección efectiva", etc.

También se dan diferencias en cuanto a las definiciones que aparecen tanto en el CMOCDE como en los Convenios suscritos por España, siendo las más relevantes las que se refieren a los términos "persona" y "tráfico internacional".

En cuanto al apartado 2 del artículo 3 del CMOCDE, la diferencia más notoria es que los Convenios suscritos por España no suelen recoger la prevalencia del significado de la legislación fiscal de los Estados para aquellas expresiones o términos no definidos en el propio Convenio. Tampoco se recogía expresamente esta prevalencia de la legislación fiscal sobre cualquier otra legislación de los Estados, en los anteriores Modelos de Convenio que se limitaban a decir que, las expresiones no definidas tendrán el significado que se les atribuya en el Estado que aplica el Convenio, relativa a los impuestos objeto del mismo.

b) *Definiciones de Residencia* (artículo 4 CMOCDE)

Artículo 4

Residente

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. A los efectos de este Convenio, la expresión "residente de un Estado contratante" significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo en razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales. Esta expresión no incluye, sin embargo, a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado ex-



clusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado o por el patrimonio situado en el mismo.

2. Cuando en virtud de las disposiciones del apartado 1 una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

- a) dicha persona será considerada residente solamente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente solamente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);
- b) si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente solamente del Estado donde viva habitualmente;
- c) si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente solamente del Estado del que sea nacional;
- d) si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo.

3. Cuando, en virtud de las disposiciones del apartado 1, una persona que no sea una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, se considerará residente solamente del Estado donde se encuentre su sede de dirección efectiva."

COMENTARIO

Uno de los artículos más importantes dentro de los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España es el artículo que determina la residencia de las personas, puesto que, como se ha expuesto en el artículo 1 del CMOCDE, al que siguen todos y cada uno de los Convenios suscritos por España, los Convenios se aplican a los residentes de uno o de ambos Estados contratantes.

En el apartado 1 de este artículo el CMOCDE trata de definir la expresión "residente de un Estado contratante" por remisión a la legislación interna de cada uno de los Estados firmantes de un Convenio en relación con la sujeción a los impuestos por razón de su residencia.

El nuevo Convenio Modelo de la OCDE, en su apartado 1, al definir el concepto de residente, recoge expresamente la expresión "incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales".

Esta expresión no se recoge expresamente en la mayoría de los Convenios suscritos por España, únicamente la encontramos en los Convenios con: Eslovaquia, Estados Unidos, Francia, Grecia, Islandia, Israel, Noruega y Rusia.

En el apartado 2 se trata de determinar la residencia correspondiente a una persona cuando se de la circunstancias de que una misma persona pueda considerarse residente de los dos Estados contratantes, de acuerdo con las respectivas legislaciones internas de los Estados contratantes. En estos casos la residencia a efectos de la aplicación del Convenio se determinará según los criterios expuestos en el artículo 4 del CMOCDE, con el que coinciden casi todos los Convenios suscritos por España.

No obstante existen diferencias que se ha tratado de recoger en el cuadro comparativo correspondiente.

En el apartado 3 del CMOCDE no se alude a persona jurídicas, a entidades o a Sociedades, sino que se utiliza la expresión excluyente de las personas físicas "una persona que no sea persona física".

Se pretende con ello extender la aplicación del precepto a todas las entidades dotadas de personalidad y demás agrupaciones de personas aunque no tengan personalidad jurídica.

Esta formula es seguida por todos los Convenios suscritos por España si exceptuamos los suscritos por: Alemania, Ecuador, Finlandia, Reino Unido y Suiza en los que la expresión "una persona que no sea persona física" es sustituida por el término "sociedad", con lo que la aplicación del precepto queda limitado a lo que en cada uno de estos Convenios se incluya dentro del concepto de "sociedad".

c) *Establecimiento Permanente* (artículo 5 CMOCDE)

Artículo 5

Establecimiento Permanente

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. A efectos del presente Convenio, la expresión "establecimiento permanente" significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

2. La expresión "establecimiento permanente" comprende, en especial:

- a) las sedes de dirección;
- b) las sucursales;
- c) las oficinas;
- d) las fábricas;
- e) los talleres;
- f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

3. Una obra o un proyecto de construcción, instalación o montaje sólo constituye establecimiento permanente si su duración excede de doce meses.

4. Sin perjuicio de las disposiciones anteriores de este artículo, se considera que la expresión "establecimiento permanente" no incluye:

- a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
- b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;
- c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;
- d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa;
- e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio;
- f) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los subapartados a) a e), a condi-



ción de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2, cuando una persona distinta de un agente independiente (al que le será aplicable el apartado 6) actúe por cuenta de una empresa y ostente y ejerza habitualmente en un Estado contratante poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el apartado 4 y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado.

6. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad.

7. El hecho de que una sociedad residente de un Estado contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado contratante o que realice actividades empresariales en ese otro Estado (ya sea por medio de establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra."

COMENTARIO

En el apartado 1 de este artículo se da una definición genérica de establecimiento permanente como lugar fijo de negocios donde se desarrolla la actividad de una empresa.

Lo que implica dos condiciones esenciales para que pueda decirse que una empresa de un Estado contratante tiene un establecimiento permanente en el otro Estado contratante, a saber:

- Que disponga en ese otro Estado de un "lugar fijo de negocios".
- Que desarrolle en dicho lugar su actividad, total o parcialmente.

Los comentarios al CMOCDE se extienden ampliamente intentando aclarar el significado y alcance de dichos términos a fin de determinar la existencia de un establecimiento permanente

En el apartado 2 se expone una lista abierta y no exhaustiva de supuestos en los que, de forma especial, se supone que constituyen establecimiento permanente por conllevar en sí mismos determinado grado de fijeza y desarrollo de la actividad de una empresa.

En el apartado 3 se establece la duración de las obras de construcción, instalación o montaje para que sean considerados establecimientos permanentes, para lo que se establece en el CMOCDE una duración de doce meses. Esta duración suele variar en los Convenios suscritos por España entre los 3 meses y los 24 meses.

El apartado 4 está dedicado a recoger una serie de supuestos en los que, a pesar de existir un lugar fijo y de desarrollar actividades de una empresa, no se considera que dicha empresa disponga de un establecimiento permanente dado el carácter preparatorio o auxiliar de las actividades realizadas en función de la actividad principal de la empresa.

Los apartados 5 y 6 recogen los supuestos, de los representantes o mediadores, dependientes o independientes, de una empresa y las condiciones que deben darse para que se considere que una empresa tiene establecimiento permanente por el hecho de tener un representante o mediador en otro Estado.

En el apartado 7 se trata de establecer cuando por las actuaciones de una empresa filial, puede considerarse que la matriz está actuando como establecimiento permanente.

Entre las principales diferencias que podemos observar entre el CMOCDE y los Convenios suscritos por España están:

- 1) Tiempo de duración de las obras de construcción, instalación y montaje (entre 3 y 24 meses).
- 2) Actividades de inspección y supervisión de las obras.
- 3) Prestación de servicios, incluidos los de consultoría, realizados por los empleados de una empresa.
- 4) Actividades accesorias a las explotaciones mineras y equivalentes.
- 5) Las propiedades agrícolas, ganaderas o forestales.
- 6) Mediadores de agentes de seguros, si concluyen contratos habitualmente.
- 7) Participación de residentes en España en empresas mixtas (joint venture) constituidos en Bulgaria.
- 8) Instalación de plataformas y barcos de perforación.
- 9) Cesión de instalaciones a terceros para almacenamiento.
- 10) Depósitos o almacenes con venta o entrega de mercancías por cuenta de la empresa.
- 11) Depósitos en ferias y exposiciones, si se venden mercancías.

II. DISTRIBUCIÓN DE LA POTESTAD IMPOSITIVA

1. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA

a) *Rendimientos Inmobiliarios* (artículo 6 CMOCDE)

Artículo 6

Rendimientos Inmobiliarios

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Los rendimientos que un residente de un Estado contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situados en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. La expresión "bienes inmuebles" tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado contratante en que los bienes estén situados. Dicha expresión comprende en todo caso los bienes accesorios a los bienes inmuebles, el ganado y el equipo utilizado en las explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de derecho privado relativas a los bienes raíces, el usufructo de bienes inmuebles y el derecho a percibir pagos fijos o variables en contraprestación por la explotación, o la concesión de la explotación, de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales; los buques, embarcaciones y aeronaves no tendrán la consideración de bienes inmuebles.

3. Las disposiciones del apartado 1 son aplicables a los rendimientos derivados de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.



4. Las disposiciones de los apartados 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa".

COMENTARIO

En el artículo 6.1 de todos los Convenios para evitar la doble imposición, salvo el de Austria, siguiendo el CMOCDE, se establece la tributación compartida para los rendimientos de bienes inmuebles, permitiendo la tributación en el Estado en el que se encuentren ubicados los inmuebles.

En el Convenio con Austria los rendimientos de bienes inmuebles tributan de forma exclusiva en el Estado en el que se encuentran situados los inmuebles.

El apartado 2 se dedica a dar una definición de la expresión "bienes inmuebles".

El apartado 3 establece la aplicación del artículo a los rendimientos de inmuebles cualquiera que sea su forma de explotación.

En el apartado 4 se establece la aplicación del artículo a los bienes inmuebles de las empresas.

Como consecuencia de la reserva formulada por España al artículo 6 del CMOCDE, en varios de los Convenios vigentes se recoge la aplicación de dicho artículo a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de los propios inmuebles o de las rentas que proceden de los mismos, como se puede observar en el cuadro comparativo correspondiente.

Se dan otras diferencias en cuanto al concepto de bien inmueble o en cuanto a los bienes a los que se extiende su aplicación que pueden observarse en el cuadro.

b) *Beneficios Empresariales* (artículo 7 CMOCDE)

Artículo 7

Beneficios Empresariales

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a ese establecimiento permanente.

2. Sin perjuicio de las disposiciones del apartado 3, cuando una empresa de un Estado contratante realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado contratante se atribuirán a dicho establecimiento permanente los beneficios que el mismo hubiera podido obtener si fuera una empresa distinta y separada que realizase actividades idénticas o similares, en las mismas o análogas condiciones y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.

3. Para la determinación del beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines del establecimiento permanente, incluyéndose los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentra el establecimiento permanente como en otra parte.

4. Mientras sea usual en un Estado contratante determinar los beneficios imputables a un establecimiento permanente sobre la base de un reparto de los beneficios totales de la empresa

entre sus diversas partes, lo establecido en el apartado 2 no impedirá que ese Estado contratante determine de esta manera los beneficios imponibles; sin embargo, el método de reparto adoptado habrá de ser tal que el resultado obtenido sea conforme a los principios contenidos en este artículo.

5. No se atribuirán beneficios a un establecimiento permanente por la simple compra de bienes o mercancías para la empresa.

6. A efectos de los apartados anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año utilizando el mismo método, a no ser que existan motivos válidos y suficientes para proceder de otra forma.

7. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de dichos artículos no quedarán afectadas por las del presente artículo."

COMENTARIO

Desde el año 2000, en el CMOCDE se refunden en el artículo 7, tanto los beneficios empresariales, tradicionalmente recogidos en el artículo 7 del CMOCDE, como los rendimientos por servicios profesionales independientes, anteriormente tratados en el artículo 14 del CMOCDE (actualmente suprimido), refundición ratificada con la introducción de la definición de la expresión "actividad empresarial o profesional" en la que se incluyen la ejecución de servicios profesionales y de otras actividades de carácter independiente.

No obstante, dado que en todos los Convenios actualmente vigentes suscritos por España existe un artículo específico para los rendimientos obtenidos por los profesionales independientes, estudiaremos, en su lugar correspondiente, las diferencias de los distintos Convenios suscritos por España respecto al anterior artículo 14 del CMOCDE.

En el apartado 1 de este artículo se recoge el principio general de tributación de los beneficios empresariales obtenidos en un Estado contratante por una empresa del otro Estado contratante, con la salvedad de los beneficios empresariales obtenidos por medio de un establecimiento permanente.

Los apartados 2, 3, 4, 5 y 6 se dedican a la tributación de los beneficios obtenidos por medio de un establecimiento permanente y la forma de calcular dichos beneficios, así como determinar los beneficios que le son imputables al establecimiento.

Finalmente, en el apartado 7 se establece la exclusión de este artículo de aquellas rentas cuya tributación se regula de forma específica en algún otro artículo del Convenio.

Al igual que en otros artículos, los Convenios suscritos por España siguen en sus líneas generales lo propuesto en el artículo 7 del CMOCDE. Las variaciones más comunes respecto al Modelo, se refieren a los beneficios imputables a los establecimientos permanentes, las partidas que se tienen en cuenta para el cálculo y los métodos que se aplican para calcularlos.

Como norma general los beneficios empresariales sólo pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del perceptor, salvo que tales beneficios se obtengan en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente, en cuyo caso, pueden someterse a imposición en el Estado en el que esté situado el establecimiento permanente, en la medida en que los beneficios resulten imputables al establecimiento permanente. En el caso de Austria los beneficios de un establecimiento permanente sólo pueden someterse a imposición en el Estado en el que se encuentre el EP.

En el cuadro correspondiente, se recogen esquemáticamente las principales diferencias que se observan en los Convenios suscritos por España respecto al Convenio Modelo de la OCDE.

c) *Navegación Marítima y Aérea* (artículo 8 CMOCDE)

Artículo 8

Navegación Marítima, Interior y Aérea

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

2. Los beneficios procedentes de la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

3. Si la sede de dirección efectiva de una empresa de transporte marítimo o de una empresa de transporte por aguas interiores estuviera a bordo de un buque o embarcación, se considerará situada en el Estado contratante donde esté el puerto base del buque o embarcación o, si no existiera tal puerto base, en el Estado contratante del que sea residente la persona que explota el buque o la embarcación.

4. Las disposiciones del apartado 1 son también aplicables a los beneficios procedentes de la participación en un "pool", en una empresa mixta o en una agencia de explotación internacional."

COMENTARIO

El apartado 1 del artículo se dedica a establecer la tributación exclusiva de los beneficios procedentes de la explotación de buques y aeronaves en tráfico internacional

El apartado 2 se refiere a la tributación de los beneficios obtenidos por el transporte de buques y aeronaves por aguas interiores.

En el apartado 3 se trata de determinar el lugar de tributación de los beneficios citados cuando no resulte claro determinar el Estado donde la empresa tiene su dirección efectiva.

El apartado 4 establece que lo dispuesto en los apartados anteriores es de aplicación a los beneficios procedentes de la participación en un "pool" en una empresa mixta o en una agencia de explotación internacional.

El CMOCDE establece, como principio general, que los beneficios de la explotación de buques y aeronaves en tráfico internacional sólo estarán sometidos a imposición en el Estado en el que se encuentre la sede de dirección efectiva de la empresa que obtiene el beneficio.

No siempre es coincidente que la sede de dirección efectiva de una empresa se corresponda con la residencia fiscal de dicha empresa, motivo por el cual, algunos Estados prefieren establecer que la tributación de los beneficios de la explotación de buques y aeronaves en tráfico internacional tenga lugar exclusivamente en el Estado de residencia de la empresa explotadora, como puede apreciarse en la primera columna del cuadro comparativo correspondiente, junto con algunas otras particularidades de algunos Convenios respecto al lugar de tributación de los beneficios citados.

Aunque el artículo del CMOCDE se refiere principalmente a los beneficios de la explotación directa de buques y aeronaves en tráfico internacional, algunos Convenios de los suscritos por España, amplían la aplicación de este artículo a los transportes internacionales terrestres por carretera o por ferrocarril, otros Convenios lo extienden al alquiler de contenedores o buques y aeronaves a casco desnudo y otros equipos utilizados en el tráfico internacional. Otros Convenios se limitan al tráfico aéreo por no disponer de unos medios para la realización de tráfico marítimo internacional, o sólo se refieren al tráfico marítimo por no disponer de aeronaves en tráfico internacional.

Alguno Convenios de los suscritos por España incluyen dentro de los beneficios de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional, los beneficios procedentes de actividades auxiliares y accesorias a la actividad principal del transporte internacional, incluidos los servicios de hostelería y los intereses de fondos vinculados a la explotación del transporte internacional.

Otros Convenios difieren del CMOCDE al no contemplar la aplicación del artículo correspondiente a los beneficios obtenidos por la participación en un *pool* en una empresa mixta o en una agencia de explotación internacional.

Dinamarca, Noruega y Suecia, en los Convenios suscritos por España, extienden la aplicación de las disposiciones del artículo correspondiente al transporte internacional o los beneficios correspondientes del Consorcio sobre navegación aérea firmado por la *Scandinavian Airlines System* (S.A.S.) por la participación que corresponda a cada uno de los Estados en dicho Consorcio.

Las principales diferencias de los Convenios suscritos por España respecto al CMOCDE, por lo que se refiere a la imposición de los beneficios de explotación del transporte internacional, se ha intentado recogerlas de forma esquemática en el cuadro comparativo correspondiente.

d) *Empresas Asociadas* (artículo 9 CMOCDE)

Artículo 9

Empresas Asociadas

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Cuando

- a) una empresa de un Estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado contratante, o
- b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante,

y, en uno y otro caso, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.

2. Cuando un Estado contratante incluya en los beneficios de una empresa de ese Estado –y someta, en consecuencia, a imposición– los beneficios sobre los cuales una empresa del otro Estado contratante ha sido sometida a imposición en ese otro Estado, y los beneficios así incluidos son beneficios que habrían sido realizados por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen acordado entre empresas independientes, ese otro Estado practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esos beneficios. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio y las autoridades competentes de los Estados contratantes se consultarán en caso necesario."

COMENTARIO

El objetivo de este artículo del CMOCDE es el de corregir las distorsiones fiscales que pueden producirse por operaciones entre empresas vinculadas cuando las condiciones difieren de las que serían acordadas por empresas independientes actuando en condiciones normales de mercado.



Las autoridades fiscales de uno de los Estados podrán rectificar las contabilidades de las empresas vinculadas, con el fin de calcular la deuda tributaria que le corresponde, cuando los libros de tales empresas no reflejen los beneficios reales generados en ese Estado en virtud de las relaciones especiales existentes entre las empresas asociadas o vinculadas.

En el apartado 2 del artículo 9 del CMOCDE se establece el ajuste a aplicar por los Estados para evitar la doble imposición económica, en aquellos casos en los que esta se produzca como consecuencia de la rectificación de la contabilidad de las operaciones entre empresas vinculadas a que da derecho lo dispuesto en el apartado 1 de dicho artículo.

En una gran parte de los Convenios suscritos por España no se recoge, expresamente, la obligación de efectuar el ajuste bilateral que permita eliminar la doble imposición económica que puede producirse al practicar la Administración la rectificación de la contabilidad, como puede observarse en el cuadro correspondiente que recoge la comparativa entre el CMOCDE y todos y cada uno de los Convenios suscritos por España.

e) *Dividendos* (artículo 10 CMOCDE)

Artículo 10

Dividendos

TEXTO VERSIÓN 2003

"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 pueden someterse también a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según 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) 5 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (excluidas las sociedades de personas) que posea directamente al menos el 25 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos;
- b) 15 por 100 del importe bruto de los dividendos en los demás casos.

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

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", en el sentido de este artículo, significa los rendimientos de las acciones, de las acciones o bonos de disfrute, de las partes de minas, de las partes de fundador u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como los rendimientos de otras participaciones sociales sujetas al mismo régimen fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado del que la sociedad que hace la distribución sea residente.

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí y si la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

5. Cuando una sociedad residente de un Estado contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado contratante, ese otro Estado no podrá exigir impuesto alguno sobre los

dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, ni tampoco someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre los mismos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado."

COMENTARIO

En los apartados 1 y 2 del artículo 10 del CMOCDE, al que siguen en líneas generales todos los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España, se establece una tributación compartida para los dividendos pagados por una sociedad residente de uno de los Estados contratantes a un residente del otro Estado contratante.

La tributación en el Estado de residencia de la empresa que paga los dividendos no puede sobrepasar de la aplicación de los tipos reducidos establecidos en cada uno de los Convenios. En los suscritos por España el tipo impositivo máximo es del 15%, salvo en el Convenio con la URSS en el que se establece un tipo máximo del 18%.

Cuando los dividendos se pagan por una sociedad filial o participada a su sociedad matriz, el tipo impositivo máximo aplicable suele ser inferior al 15% con lo que se trata de paliar, al menos parcialmente, la imposición en cascada de los beneficios. Para la aplicación del tipo impositivo más reducido se exigen unos porcentajes de participación de la matriz en la filial que varían en los diferentes Convenios como puede apreciarse en el cuadro correspondiente a este artículo.

En el apartado 3 se establece una definición del término "dividendos".

En el apartado 4 se excluyen de la aplicación del artículo los dividendos obtenidos por medio de un establecimiento permanente, si la participación que genera los dividendos esta vinculada con el establecimiento.

El apartado 5 excluye la imposición extraterritorial de los dividendos, salvo si el perceptor es residente del Estado de procedencia de los dividendos o tiene un establecimiento permanente en ese Estado.

En la aplicación de los tipos impositivos reducidos, aparte de que la sociedad que paga los dividendos deba ser residente de uno de los estados contratantes y el perceptor de los dividendos residente de otro Estado contratante, la mayor parte de los Convenios suscritos por España exigen, siguiendo el actual CMOCDE, que "el beneficiario efectivo" de tales dividendos sea residente de ese otro Estado. Con esta expresión se quieren evitar prácticas abusivas a través de personas interpuestas para aprovechar los beneficios dimanantes de la aplicación de un Convenio para evitar la doble imposición. Esta cláusula no se encuentra recogida en los Convenios con: Alemania, Austria, Brasil, Finlandia, Japón, Países Bajos, Polonia, Suecia y Suiza.

En cuanto al concepto de dividendo, el CMOCDE se limita a hacer una descripción genérica y ejemplificativa de lo que se entiende por dividendo, estableciendo una cláusula de remisión a la legislación del Estado en el que resida la sociedad que distribuye el dividendo, de donde se derivan las diferencias de los distintos Convenios suscritos por España respecto al CMOCDE que pueden observarse en el cuadro comparativo adjunto.

f) *Intereses* (artículo 11 CMOCDE)

Artículo 11

Intereses

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Los intereses procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.



2. Sin embargo, dichos intereses pueden someterse también a imposición en el Estado contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10 por 100 del importe bruto de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicación de ese límite.

3. El término "intereses", en el sentido de este artículo, significa los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria o cláusula de participación en los beneficios del deudor, y en particular los rendimientos de valores públicos y los rendimientos de bonos y obligaciones, incluidas las primas y lotes unidos a esos títulos. Las penalizaciones por mora en el pago no se consideran intereses a efectos del presente artículo.

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, y si el crédito que generan los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 7.

5. Los intereses se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la deuda por la que se pagan los intereses, y éstos últimos son soportados por el citado establecimiento permanente, dichos intereses se considerarán procedentes del Estado contratante en que esté situado el susodicho establecimiento permanente.

6. Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del que hubieran convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio."

COMENTARIO

En los apartados 1 y 2 de este artículo del CMOCDE se establece una tributación compartida entre el Estado de procedencia de los intereses y el Estado de residencia del perceptor de los mismos, limitándose la imposición en el Estado de procedencia.

En el apartado 3 se establece una definición del término "intereses".

La definición de "intereses" en el CMOCDE y en los Convenios suscritos por España tiene un carácter bastante más exhaustivo que la definición de "dividendos", no obstante, como podrá observarse en el cuadro correspondiente, en muchos de los Convenios suscritos por España aparece la remisión a la Ley interna del estado de procedencia de los intereses para completar la definición y determinar las rentas que entran dentro del concepto de "intereses".

Como norma general, los Convenios suscritos por España para evitar la doble imposición, siguiendo el CMOCDE, establecen una tributación compartida de los intereses entre el Estado de la fuente o procedencia de los intereses y el Estado de residencia del perceptor de los mismos. Únicamente los convenios suscritos con: Bulgaria, Checoslovaquia, Hungría, Polonia y la antigua URSS, establecen la tributación exclusiva en el Estado de residencia del perceptor de los intereses.

En la tributación compartida se establece una tributación reducida en el Estado de la fuente o procedencia de los intereses que, en los convenios suscritos por España, puede variar del 5 por 100 al 15 por 100, siendo el más común el tipo impositivo del 10 por 100, como podrá observarse en el cuadro correspondiente.

En el apartado 4 se excluyen de la aplicación del artículo los intereses obtenidos por medio de un establecimiento permanente, si el crédito que genera los intereses esta efectivamente vinculado al establecimiento.

En el apartado 5 se trata de determinar el lugar de procedencia de los intereses, incluso cuando se obtengan de un establecimiento permanente.

En el apartado 6 se trata de la imposición cuando exista vinculación entre el deudor y el acreedor.

El CMOCDE no establece exenciones o excepciones a la norma general de tributación compartida en función de quien sea el pagador o el perceptor de los intereses o en función de la clase de operación que genera los intereses. Sin embargo, en muchos de los Convenios suscritos por España, suelen establecerse exenciones o excepciones a la tributación de los intereses en el Estado de procedencia, entre otros supuestos, cuando el acreedor o el deudor es el Estado, una de sus subdivisiones u organismos o cuando los intereses tienen su origen como consecuencia de ventas de equipos industriales, comerciales o científicos, así como los pagados a determinadas entidades bancarias o procedentes de contratos de financiación convenidos entre los dos Estados contratantes o autorizados por sus gobiernos, según se puede observar en el cuadro adjunto.

Los tipos reducidos de tributación en fuente no suponen un tipo impositivo de aplicación obligatoria, sino un techo o tributación máxima permitida. Los Estados, mediante la legislación interna, pueden establecer tipos impositivos inferiores e incluso declarar exentos de tributación tales intereses, como sucede en España en determinados supuestos.

Al igual que para los dividendos la mayor parte de los convenios suscritos por España, siguiendo al CMOCDE, establece una cláusula antiabuso para la aplicación de los tipos impositivos reducidos en la tributación de los intereses, a fin de evitar que se utilicen personas interpuestas, residentes en un Estado con tributación más favorable para aprovechar los beneficios establecidos en un Convenio, exigiendo que, para la aplicación de los tipos reducidos, el perceptor de los intereses sea "el beneficiario efectivo". Esta cláusula no se recoge expresamente en los Convenios con: Alemania, Austria, Brasil, Canadá, Checoslovaquia, Dinamarca, Filipinas, Finlandia, Japón, Países Bajos, Polonia, Suecia y Suiza.

g) *Cánones* (artículo 12 CMOCDE)

Artículo 12

Cánones

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Los cánones procedentes de un Estado contratante y cuyo beneficiario efectivo es un residente del otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. El término "cánones", en el sentido de este artículo, significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o la concesión de uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de patentes, marcas de fábrica o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

3. Las disposiciones del apartado 1 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los cánones, residente de un Estado contratante, realiza en el Estado contratante del que proceden los cánones una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, y si el bien o el derecho por el que se pagan los cánones está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

4. Cuando, por las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo o por las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los cánones, habida cuenta



del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio."

COMENTARIO

El apartado 1 del artículo 12 del CMOCDE establece una imposición exclusiva de los cánones en el Estado de residencia del perceptor o beneficiario efectivo de los mismos.

En el apartado 2 se define el término "cánones".

En el apartado 3 se excluyen los cánones obtenidos por medio de un establecimiento permanente, si el canon está efectivamente vinculado al establecimiento.

En el apartado 4 se trata de la imposición de los cánones que se pagan entre empresas vinculadas.

Los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España siguen en líneas generales el CMOCDE por lo que se refiere al concepto de cánones, a la tributación de los EEPP y al tratamiento aplicable a los cánones entre sociedades vinculadas, con las diferencias que pueden observarse, en especial por lo que se refiere al concepto de cánones, en el cuadro correspondiente.

En virtud de la reserva al CMOCDE formulada por España, en todos los Convenios suscritos por este país se recogen como cánones las rentas satisfechas por el "uso o cesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos". Esto se incluía en el CMOCDE de 1977 pero, en la actualidad no se incluye en la definición de "cánones".

No sucede lo mismo por lo que se refiere a la tributación por las rentas satisfechas en concepto de cánones entre sociedades independientes. El CMOCDE establece en el apartado 1 del artículo 12 la tributación exclusiva de los cánones en el Estado de residencia del perceptor, siempre que sea el beneficiario efectivo.

Los Convenios suscritos por España, salvo los suscritos con Bulgaria y Hungría, establecen una tributación compartida entre el Estado de residencia del perceptor y el Estado de procedencia de los cánones, tributando en este último Estado a unos tipos reducidos que suelen variar en función de los Estados firmantes y, dentro de cada Estado, en función de los diferentes bienes o derechos por los que se pagan los cánones. Estas variaciones suelen estar entre el 3 por 100 y 15 por 100, salvo en el Convenio con Filipinas que se establece un tipo impositivo máximo del 20 por 100 para las películas y cintas para radio o televisión.

Como se indicó para dividendos e intereses, los tipos reducidos de tributación que se recogen en los diferentes Convenios no son de aplicación obligatoria, sino el tipo impositivo máximo con el que puede gravar los cánones el Estado de la fuente o procedencia de los mismos. Los Estados, mediante la legislación interna, podrán establecer una tributación inferior o, incluso, declarar exentos de tributación determinados cánones que sean satisfechos por persona físicas o entidades residentes en tal Estado.

Otra de las diferencias generales de los Convenios suscritos por España respecto al CMOCDE es que en los suscritos por España se suele recoger un apartado donde se determina cuando se considera que un canon procede de uno de los Estados contratantes.

Al igual que para los dividendos e intereses, la mayor parte de los Convenios suscritos por España, siguiendo al CMOCDE, exigen, para la aplicación de los beneficios recogidos en este artículo, que el perceptor de los cánones, residente del otro Estado contratante, sea el "beneficiario efectivo" de

dichos cánones, a fin de evitar que se utilicen personas interpuestas, residentes de un Estado con tributación más favorable o con exención para los cánones procedentes del otro Estado. La cláusula que exige que el perceptor sea el "beneficiario efectivo" no se recoge expresamente en los Convenios suscritos con: Alemania, Austria, Brasil, Canadá, Checoslovaquia, Dinamarca, Finlandia, Japón, Marruecos, Países Bajos, Polonia, Suecia, Suiza y Túnez. Todos estos Convenios son bastante antiguos. En los más recientes se suele establecer la cláusula antiabuso del "beneficiario efectivo".

En el cuadro comparativo no se recoge, como diferencia, la inclusión dentro del concepto de "cánones" de las rentas por el "uso o cesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos" por tratarse de una diferencia que se encuentra en todos los Convenios vigentes suscritos por España.

h) *Ganancias de Capital* (artículo 13 CMOCDE)

Artículo 13

Ganancias de Capital

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Las ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles tal como se definen en el artículo 6, situados en el otro Estado contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, incluyendo las ganancias derivadas de la enajenación de dicho establecimiento permanente (sólo o con el conjunto de la empresa), pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

3. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional, de embarcaciones utilizadas en la navegación interior, o de bienes muebles afectos a la explotación de dichos buques, aeronaves o embarcaciones, pueden someterse a imposición sólo en el Estado contratante donde esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

4. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados en los apartados 1, 2 y 3 pueden someterse a imposición sólo en el Estado contratante en que resida el transmitente."

COMENTARIO

El presente artículo del CMOCDE trata de la imposición de las ganancias de capital originadas o puestas de manifiesto por la enajenación de bienes y se divide en cuatro apartados:

1.—Ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles.

2.—Ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente.

3.—Ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves y bienes afectos a la explotación de los mismos.

4.—Ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien.

Siguiendo las pautas generales del CMOCDE, las ganancias de capital procedentes de la enajenación de bienes o derechos se someten a imposición en el Estado de residencia de la persona física o de la entidad que obtiene tales ganancias.



No obstante, cuando las ganancias de capital procedan de la enajenación de bienes inmuebles, tal y como se definen los inmuebles en el artículo 6 del CMOCDE, el Estado donde se encuentren ubicados tales inmuebles podrá gravar las ganancias de capital que correspondan a la enajenación de dichos inmuebles de acuerdo con su propia ley interna. Este criterio es el que se mantiene en todos los Convenios suscritos por España, salvo en el Convenio con Austria donde se establece una tributación exclusiva en el Estado donde se encuentran ubicados los inmuebles.

Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente, incluida la enajenación del propio establecimiento, también pueden someterse a imposición en el Estado en el que se encuentre situado el establecimiento permanente. En este apartado suelen coincidir todos los Convenios suscritos por España con el CMOCDE.

Por lo que se refiere a la enajenación de vehículos en tráfico internacional, se dan variaciones en alguno de los Convenios suscritos por España respecto al CMOCDE que pueden observarse en el cuadro correspondiente.

España tiene formulada una reserva al CMOCDE, según la cual, se podrán gravar en España las ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones y otras participaciones en sociedades cuyo activo consista principalmente en bienes inmuebles situados en territorio español. Aplicando esta reserva, muchos de los Convenios suscritos por España establecen una tributación compartida para las ganancias de capital originadas por la enajenación de sociedades cuyo capital consista principalmente en la tenencia de bienes inmuebles. Esta tributación se efectuará de acuerdo con las legislaciones internas de los Estados firmantes del Convenio.

También se reserva España el derecho a gravar las ganancias de capital obtenidas por un residente de otro Estado por la enajenación de acciones o participaciones que constituyan una parte sustantiva de una sociedad residente en territorio español. Lo que se entiende por participación sustantiva varía de unos Convenios a otros entre un 10% y un 25%. Para la aplicación de esta reserva a veces se exige un período de permanencia de las acciones en poder del enajenante. En algunos Convenios, se establecen tipos impositivos máximos para la tributación de estas ganancias de capital, aunque, como norma general, se deja a la legislación interna la tributación de dichas ganancias.

i) *Profesionales Independientes* (artículo 14 antiguo CMOCDE)

Artículo 14 (suprimido)

Servicios Personales Independientes

Nota.—Este artículo ha sido suprimido del nuevo CMOCDE en el año 2000, basándose en la no existencia de diferencias institucionales entre los conceptos de "establecimiento permanente" y "base fija" de forma que las actividades profesionales y otras actividades de carácter independiente sean tratadas como "beneficios empresariales", siéndoles de aplicación lo dispuesto en el artículo 7 del CMOCDE.

No obstante, dado que en todos los Convenios suscritos por España, hasta la fecha de hoy, salvo el suscrito con la antigua URSS, se encuentra recogido el artículo correspondiente a los rendimientos del trabajo independiente o por cuenta propia, realizaremos la comparación de los distintos Convenios con el artículo 14 del antiguo CMOCDE.

El texto del artículo 14 del antiguo CMOCDE es el siguiente:

"Artículo 14. Trabajos independientes.

1. Las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga por la prestación de servicios profesionales u otras actividades de naturaleza independiente sólo pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que este residente disponga de manera habitual en el otro Estado contratante de una base fija para el ejercicio de sus actividades. Si dispone de dicha base fija, las

rentas pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a esta base fija.

2. La expresión "servicios profesionales" comprende especialmente las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contables".

Las diferencias de los Convenios suscritos por España respecto a este Modelo se pueden observar en el cuadro correspondiente, siendo de destacar como más importante la recogida en el Convenio con Austria, que establece para la "base fija", igual que lo hace para el establecimiento permanente, que los beneficios obtenidos por una "base fija" sólo tributan donde se encuentre situada dicha "base fija".

j) *Trabajo Dependiente* (artículo 15 CMOCDE)

Artículo 15

Renta del Trabajo Dependiente (o Renta derivada de un Empleo)

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 16, 18 y 19, los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante en razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el empleo (o trabajo dependiente) se desarrolle en el otro Estado contratante. Si el empleo se desarrolla en este último Estado, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en él.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante en razón de un empleo realizado en el otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar sí:

- a) el perceptor permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y
- b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y
- c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.

3. A pesar de las disposiciones precedentes de este artículo, las remuneraciones obtenidas de un empleo realizado a bordo de un buque o aeronave explotados en tráfico internacional, o de una embarcación destinada a la navegación interior, pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa."

COMENTARIO

En el apartado 1 del artículo se establece, con carácter general, la tributación exclusiva de los rendimientos del trabajo dependiente en el Estado de residencia del trabajador, salvo cuando el trabajo se desarrolle en el otro Estado, en cuyo caso, se dará una tributación compartida entre el Estado de procedencia de los rendimientos y el Estado de residencia del trabajador.

En el apartado 2 se establecen unas condiciones que excluyen la tributación compartida en determinadas circunstancias, aunque el trabajo se realice en un Estado que no es el de residencia del trabajador.



En el apartado 3 se contempla la tributación de los rendimientos del trabajo a bordo de buques o aeronaves.

Las retribuciones que un trabajador dependiente obtiene como contraprestación a su trabajo en el sentido en el que se recoge en el artículo 15 del CMOCDE, al que siguen en general los Convenios suscritos por España, se someten a imposición, con carácter general, en el Estado de residencia de dicho trabajador.

No obstante, cuando el trabajo se realiza en el otro Estado firmante del Convenio, puede darse una tributación compartida entre el Estado de residencia del perceptor y el Estado donde se realiza el trabajo. En el primer Estado tributaría como residente y en el segundo como no residente.

La tributación compartida no se dará si coinciden las siguientes circunstancias:

- a) Que el trabajador no permanezca en el Estado donde se realiza el trabajo por más de 183 días.
- b) Que el pago de las retribuciones se efectúe por o en nombre de un empleador no residente del Estado donde se realiza el trabajo.
- c) Que las retribuciones no se soporten por un establecimiento permanente situado en el Estado donde se realiza el trabajo.

Cuando se dan estas tres circunstancias conjuntamente las retribuciones se gravan exclusivamente en el Estado de residencia del perceptor aunque el trabajo se realice en el otro Estado.

Los trabajadores fronterizos de España con Francia o Portugal, tributarán exclusivamente en el Estado de residencia del trabajador, aunque el trabajo se ejerza en el otro Estado de forma continuada e indefinida.

Por lo que se refiere a las remuneraciones obtenidas por trabajos realizados a bordo de buques o aeronaves en tráfico internacional, siguiendo el CMOCDE, los Convenios suscritos por España establecen, con carácter general, la tributación compartida entre el Estado de residencia del trabajador y el Estado en el que se encuentre situada la sede de dirección efectiva de la empresa explotadora del buque o aeronave.

Como puede apreciarse en el cuadro correspondiente, algunos Convenios sustituyen "la sede de dirección efectiva" por el "Estado de residencia del explotador". Pueden apreciarse otras diferencias, como la inclusión de los vehículos terrestres de transporte internacional.

Los Convenios con Austria y Canadá, separándose totalmente del CMOCDE, establecen la tributación exclusiva en el Estado de residencia o dirección efectiva de la empresa explotadora de los buques y aeronaves en tráfico internacional.

Dinamarca, Noruega y Suecia establecen que las remuneraciones satisfechas por la SAS a residentes de dichos países sólo pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del perceptor.

k) *Participaciones de Consejeros* (artículo 16 CMOCDE)

Artículo 16

Participaciones de Consejeros

TEXTO VERSIÓN 2003

"Las participaciones, dietas de asistencia y otras retribuciones similares que un residente de un Estado contratante obtenga como miembro de un consejo de administración o de vigilancia de una sociedad residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado."

COMENTARIO

Las participaciones, dietas de asistencia y retribuciones similares percibidas por los miembros del consejo de administración o de vigilancia de las sociedades tienen un tratamiento especial en cuanto a su tributación en el CMOCDE y en todos los Convenios suscritos por España.

Los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España, siguiendo lo dispuesto en el artículo 16 del CMOCDE, establecen una tributación compartida, entre el Estado de residencia del perceptor y el Estado de residencia de la entidad pagadora, para las retribuciones satisfechas a los miembros de los consejos de administración o de vigilancia por su participación en dichos consejos o por las dietas que les correspondan por su asistencia a los mismos.

Como es frecuente en otros artículos, el Convenio para evitar la doble imposición con Austria se separa del criterio general de la tributación de las participaciones y dietas pagadas a los consejeros, estableciendo la tributación en exclusiva en el Estado de residencia de la entidad pagadora de tales participaciones o dietas de asistencia.

Como norma general, las disposiciones de este artículo sólo se aplican a las retribuciones que los consejeros perciban por su condición de consejeros, pero no serán de aplicación a las retribuciones que perciban por el ejercicio de otras actividades dentro de la propia sociedad de la que son consejeros, a estas últimas retribuciones les será de aplicación el artículo que corresponda en función de la clase de actividad desarrollada.

Las diferencias de los Convenios suscritos por España respecto al CMOCDE, en cuanto a las rentas que se incluyen o no se incluyen dentro del artículo se encuentran recogidas en el cuadro correspondiente.

l) *Artistas y Deportistas* (artículo 17 CMOCDE)

Artículo 17

Artistas y Deportistas

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. No obstante lo dispuesto en los artículos 14 y 15, las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado contratante en calidad de artista del espectáculo, (tal como actor de teatro, cine, radio o televisión o músico) o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. No obstante lo dispuesto en los artículos 7, 14 y 15, cuando las rentas derivadas de las actividades personales de los artistas del espectáculo o los deportistas, en esa calidad, se atribuyan no ya al propio artista del espectáculo o deportista sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde se realicen las actividades del artista del espectáculo o del deportista."

COMENTARIO

Al igual que las remuneraciones de los miembros de consejos de administración o vigilancia, las rentas obtenidas por los profesionales del espectáculo, tales como artistas o deportistas tienen un tratamiento especial en el CMOCDE y en todos los Convenios suscritos por España.

En el apartado 1 del CMOCDE, se establece una tributación compartida entre el Estado de residencia del artista o deportista y el Estado en que se realiza la actividad.

En el apartado 2 se trata de la imposición cuando las rentas no las obtiene directamente el artista o deportista, sino que se atribuyen a otra persona interpuesta.



El CMOCD, separándose de lo dispuesto sobre los profesionales independientes o sobre el trabajo dependiente, establece una tributación compartida para las rentas obtenidas por los profesionales del espectáculo, sean artistas o deportistas, que teniendo su residencia en uno de los Estados contratantes realizan actividades propias de su profesión en el otro Estado contratante.

Todos los Convenios suscritos por España, excepto el Convenio con Austria, siguiendo el CMOCD, establecen una tributación compartida respecto a las rentas de los profesionales del espectáculo que desarrollan su actividad en un Estado del que no son residentes. El Convenio con Austria establece, respecto a dichas rentas, la tributación exclusiva en el Estado donde se realiza la actividad artística o deportiva.

A partir de 1977 el CMOCD introduce un nuevo párrafo en el artículo correspondiente a la tributación de los profesionales del espectáculo por el que, las rentas por las actividades de artista y deportista pueden someterse a imposición en el Estado donde se realizan tales actividades, incluso, cuando las rentas no se atribuyen directamente al propio artista o deportista, sino a otras personas interpuestas. Con este apartado se pretende, al menos, dificultar determinados procedimientos orientados a la elusión fiscal.

Algunos de los Convenios suscritos por España, en especial los más antiguos, no recogen el contenido del apartado 2 del artículo 17 del CMOCD como son: Alemania, Austria, Bélgica, Finlandia, Países Bajos y Suiza.

Otros Convenios limitan los efectos de este apartado en función de la vinculación entre el artista o deportista y las personas interpuestas, como son: Canadá, EEUU y Japón.

El Convenio con Marruecos no incorpora a su texto el apartado 2 del CMOCD, pero en el apartado 1 establece que, el mismo, se aplica a las rentas obtenidas por las personas que explotan u organizan las actividades de los artistas y deportistas.

La mayor parte de los Convenios suscritos por España, como puede apreciarse en el cuadro correspondiente, excluyen de la aplicación de las disposiciones generales de este artículo, las rentas procedentes de actuaciones sufragadas con fondos públicos, o cuando las actuaciones de artistas o deportistas en el otro Estado se encuentran dentro de un marco de intercambios culturales entre los Estados firmantes del Convenio.

m) *Pensiones Privadas y de la Seguridad Social* (artículo 18 CMOCD)

Artículo 18

Pensiones

TEXTO VERSIÓN 2003

"Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 19, las pensiones y demás remuneraciones similares pagadas a un residente de un Estado contratante por un empleo anterior sólo pueden someterse a imposición en ese Estado."

COMENTARIO

El CMOCD trata de forma separada las pensiones según procedan de un empleo anterior en el sector privado, o tengan su procedencia en un empleo público al servicio del Estado, de sus subdivisiones políticas y de las entidades locales.

Las pensiones derivadas de un empleo anterior en el sector privado (incluidas las satisfechas por la Seguridad Social u Organismos equivalentes) se recogen en el artículo 18 del CMOCD, y las pensiones derivadas de un empleo público en el artículo 19.2 del mismo.

El artículo 18 del CMOCDE es muy escueto, limitándose a establecer que las pensiones y remuneraciones análogas (excluidas las recogidas en el artículo 19.2) derivadas de un empleo anterior sólo tributan en el Estado de residencia del perceptor. Como puede observarse, en este artículo sólo se recogen las pensiones derivadas de un empleo, por lo que, en algunos de los Convenios suscritos por España se amplía el concepto o contenido de este artículo, haciéndolo extensivo a otras retribuciones que no derivan de un empleo anterior. Las pensiones de viudedad u orfandad se consideran dentro de este artículo porque derivan, aunque sea indirectamente, de un empleo anterior.

En los Convenios suscritos por España se siguen en líneas generales los principios del CMOCDE, estableciendo la tributación en residencia del perceptor para las pensiones privadas, entendiéndose por tales las que tienen su origen en el sector privado, y tributación en el país de procedencia para las pensiones públicas, entendiéndose por tales las que tienen su origen en un empleo público.

Uno de los problemas que se ha planteado con mayor frecuencia en España, es el régimen aplicable a las pensiones pagadas por la Seguridad Social. La Seguridad Social es un Organismo público, por lo que ha habido personas que han considerado que las pensiones pagadas por dicho Organismo deberían considerarse como pensiones públicas y, por lo tanto, no les sería de aplicación lo dispuesto en el artículo 18 del CMOCDE, sino lo dispuesto en el artículo 19.2 del mismo.

Esta no es la interpretación dada en los Comentarios al CMOCDE los cuales consideran que los Estados que deseen que las pensiones de la Seguridad Social tributen como pensiones públicas deben acordar bilateralmente que tales pensiones tributen en el Estado de la fuente o procedencia como si se tratara de pensiones públicas.

En los Convenios suscritos por España existen cláusulas en este sentido o similar en los Convenios con: EE.UU, Filipinas, Indonesia, Luxemburgo y Suecia. Estados Unidos, Luxemburgo y Suecia establecen una tributación compartida: Filipinas e Indonesia fijan una tributación exclusiva en el Estado de residencia del pagador.

Algunos Convenios presentan particularidades con respecto al CMOCDE, por lo que se refiere a la tributación de las pensiones privadas:

- Brasil, las pensiones inferiores a 3000 dólares USA tributan en el Estado de procedencia; el exceso sobre 3000 dólares USA puede gravarse en los dos Estados.
- Canadá, fija un límite de tributación en la fuente, cual es la menor de las cantidades siguientes: 15 % o lo que correspondería pagar sí el perceptor hubiera sido residente del Estado pagador.

Otras diferencias en cuanto a la aplicación del artículo a pensiones que no tienen su origen en un empleo anterior y a la tributación de las mismas, pueden observarse en el cuadro comparativo correspondiente.

n) *Retribuciones y Pensiones Públicas* (artículo 19 CMOCDE)

Artículo 19

Funciones Públicas

TEXTO VERSIÓN 2003

- "1. a) Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares, excluidas las pensiones, pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales a una persona física por los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.



- b) Sin embargo, dichos sueldos, salarios y remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona física es un residente de ese Estado que:
 - i) es nacional de ese Estado, o
 - ii) no ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios.
- 2. a) Las pensiones pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales, bien directamente o con cargo a fondos constituidos, a una persona física por los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.
- b) Sin embargo, dichas pensiones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si la persona física es residente y nacional de ese Estado.

3. Lo dispuesto en los artículos 15, 16, 17 y 18 se aplica a los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares, y a las pensiones, pagados por los servicios prestados en el marco de una actividad empresarial realizada por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales."

COMENTARIO

En el CMOCDE y en la mayor parte de los Convenios suscritos por España, el artículo sobre las retribuciones públicas se divide en tres apartados diferentes:

- 1) En el apartado primero se establece la tributación de los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares del personal en activo.
- 2) En el apartado segundo se establece la tributación de las pensiones.
- 3) En el apartado tercero se excluyen del tratamiento de las retribuciones públicas, las satisfechas por la Administración en contraprestación a servicios prestados en el marco de una actividad empresarial (en el anterior CMOCDE y en la mayor parte de los Convenios suscritos por España "en el marco de una actividad industrial o comercial").

En líneas generales, en el CMOCDE y en todos los Convenios suscritos por España, prevalece la tributación en el Estado de residencia del perceptor de las rentas, sea de forma exclusiva o de forma compartida con el Estado de procedencia de las diferentes clases de renta.

En el artículo o en los artículos sobre la tributación de las remuneraciones y pensiones públicas, entendiéndose por tales las satisfechas por el propio Estado, por alguna de sus subdivisiones políticas o por las entidades locales, sea directamente o con cargo a fondos constituidos por alguna de las entidades citadas, se rompe el criterio general de prevalencia de la tributación en el Estado de residencia del perceptor de las rentas, y se establece la prevalencia de tributación en el Estado de procedencia de tales rentas, generalmente de forma exclusiva, aunque con las excepciones que se establecen en cada uno de los Convenios.

Este cambio de criterio tributario está inspirado en el principio de cortesía internacional y en los Convenios de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, en los cuales se sigue el principio de cortesía internacional, declarándose exentas en el Estado de residencia o destino las remuneraciones percibidas por el personal diplomático, personal administrativo y técnico y demás miembros de las Embajadas u Oficinas Consulares, salvo cuando el perceptor es nacional o tenía la residencia permanente en el Estado receptor con anterioridad a su contratación o destino.

Los Convenios suscritos por España utilizan, por lo general, al referirse a las retribuciones públicas el término "remuneraciones", siguiendo el CMOCDE de 1977, únicamente los últimos Convenios suscritos, siguiendo la modificación introducida en el CMOCDE, utilizan la expresión "sueldos, salarios y otras remuneraciones similares", con lo que se trata de aclarar y delimitar el ámbito de aplicación del artículo.

Las diferencias más significativas, entre los Convenios bilaterales suscritos por España y el CMOCDE, pueden encontrarse reflejadas en el cuadro comparativo correspondiente.

Entre estas diferencias es de destacar el Convenio con Austria, según el cual, tanto las retribuciones públicas, como las pensiones públicas, tributan exclusivamente en el país que las abona, con independencia de la nacionalidad del perceptor y de su residencia permanente con anterioridad a su contratación o destino.

o) *Estudiantes y Profesores* (artículo 20 CMOCDE)

Artículo 20

Estudiantes

TEXTO VERSIÓN 2003

"Las cantidades que reciba para cubrir sus gastos de mantenimiento, estudios o formación práctica un estudiante o una persona en prácticas que sea, o haya sido inmediatamente antes de llegar a un Estado contratante, residente del otro Estado contratante y que se encuentre en el Estado mencionado en primer lugar con el único fin de proseguir sus estudios o formación práctica, no pueden someterse a imposición en ese Estado siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado."

COMENTARIO

El artículo 20 del CMOCDE se refiere a la exención de impuestos por las rentas que obtenga un estudiante, residente de un Estado contratante, que se desplaza al otro Estado con el fin de proseguir sus estudios o formación, siempre que tales rentas no procedan del Estado al que se ha desplazado el estudiante.

Algunos de los Convenios suscritos por España amplían esta exención a las rentas que obtenga el estudiante por su trabajo en el propio país al que se ha desplazado pero, por lo general, estas exenciones se encuentran limitadas por la clase de trabajo realizado o por la cuantía de las remuneraciones obtenidas, como puede observarse en el cuadro correspondiente a este artículo.

También existen diferencias en algunos Convenios, respecto a lo que se entiende por estudiante a los efectos de este artículo del CMOCDE.

Aunque el artículo del Convenio Modelo sólo se refiere a los estudiantes de un Estado que se desplazan a otro Estado para completar sus estudios o realizar prácticas sobre los mismos, dado que una parte de los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España tratan la tributación de los profesores que se desplazan a otro Estado para ejercer la actividad docente o de investigación, bien en el artículo referido a los estudiantes, bien en un artículo independiente, recogeremos en este cuadro lo que dicen los Convenios sobre la tributación de dichos profesores o investigadores, siendo el texto más común el siguiente:

"Una persona física que sea residente de un Estado contratante, cuando comience su estancia en el otro Estado contratante y que, por invitación del Gobierno de este otro Estado o de una Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido situado en él, permanezca en ese Estado con la finalidad principal de enseñar o dedicarse a la investigación, o a ambas actividades, en una



Universidad o centro de enseñanza oficialmente reconocido, sólo puede someterse a imposición en el primer Estado por razón de las rentas que se deriven de tales actividades, durante un período que no exceda de dos años, contados desde la fecha de su llegada al otro Estado".

Al no recogerse este supuesto en el CMOCDE efectuaremos la comparación de los distintos Convenios suscritos por España con el texto citado. Las diferencias se pueden observar en el cuadro correspondiente al artículo 20 del CMOCDE.

p) *Otras Rentas* (artículo 21 CMOCDE)

Artículo 21

Otras Rentas

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Las rentas de un residente de un Estado contratante, cualquiera que fuese su procedencia, no mencionadas en los anteriores artículos del presente Convenio sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

2. Lo dispuesto en el apartado 1 no es aplicable a las rentas, distintas de las derivadas de bienes inmuebles en el sentido del apartado 2 del artículo 6, cuando el beneficiario de dichas rentas, residente de un Estado contratante, realice en el otro Estado contratante una actividad empresarial o profesional por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado y el derecho o bien por el que se pagan las rentas esté vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso, son aplicables las disposiciones del artículo 7."

COMENTARIO

El apartado 1 del artículo 21 del CMOCDE establece, con carácter general, que las rentas no mencionadas expresamente en otros artículos del Convenio sólo pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del perceptor de las rentas, cualquiera que sea la procedencia de tales rentas.

Por la redacción del artículo, éste se aplica tanto a las rentas pertenecientes a categorías no recogidas expresamente en otros artículos del Convenio, como a las rentas derivadas de fuentes no mencionadas en el Convenio, esto es, a rentas procedentes de terceros Estados no incluidos en el Convenio.

En el apartado 2 del artículo se establece una excepción a lo establecido en el apartado 1 con carácter general, por lo que se refiere a las rentas vinculadas a un establecimiento permanente (incluida la base fija) que el perceptor de las rentas tenga en el otro Estado.

Los Convenios suscritos por España siguen, en líneas generales el CMOCDE por lo que se refiere a las rentas no mencionadas expresamente en otros artículos. Gran parte de ellos se limitan a reproducir el artículo 21 del CMOCDE.

Las principales diferencias entre los Convenios suscritos por España y el CMOCDE suelen darse en cuanto a las rentas a las que es de aplicación ya que en algunos de ellos no se recoge la excepción del apartado 2 relativa a la no inclusión de las rentas obtenidas a través de un establecimiento permanente y los bienes vinculados al mismo.

También se dan algunas diferencias en cuanto al Estado en el que pueden someterse a imposición tales rentas, ya que algunos Convenios establecen la posibilidad de una tributación compartida por las rentas no mencionadas expresamente.

Estas y otras diferencias se encuentran recogidas en el cuadro comparativo correspondiente a este artículo.

2. IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO (artículo 22 CMOCDE)

Artículo 22

Patrimonio

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles, en el sentido del artículo 6, que posea un residente de un Estado contratante y esté situado en el otro Estado contratante puede someterse a imposición en ese otro Estado.

2. El patrimonio constituido por bienes muebles, que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.

3. El patrimonio constituido por buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional o por embarcaciones utilizadas en la navegación interior, así como por bienes muebles afectos a la explotación de tales buques, aeronaves o embarcaciones, sólo puede someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

4. Todos los demás elementos patrimoniales de un residente de un Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese Estado."

COMENTARIO

El CMOCDE divide el artículo 22 dedicado al Impuesto sobre el Patrimonio en cuatro apartados:

En el apartado número 1 trata de la tributación de los bienes inmuebles, estableciendo una tributación compartida entre el Estado de residencia del propietario de los inmuebles y el Estado donde se encuentran ubicados dichos inmuebles.

En el apartado número 2 se trata de los bienes muebles que formen parte de un EP, para los que establece una tributación compartida entre el Estado de residencia de la empresa que tiene el EP y el Estado donde están situados los bienes muebles.

El apartado número 3 se dedica a la tributación del patrimonio constituido por buques o aeronaves explotados en tráfico internacional así como los bienes muebles afectos a la explotación de tales buques o aeronaves, para los que se establece tributación exclusiva en el Estado donde se encuentre la sede de dirección efectiva de la empresa.

En el apartado número 4 recoge todos los demás bienes patrimoniales, para los que se establece la tributación exclusiva en el Estado de residencia del propietario de los bienes.

De los Convenios suscritos por España no recogen la tributación por el Impuesto sobre el Patrimonio los de: Australia, Brasil, Corea, EEUU, Filipinas, Irlanda, Italia, Japón, Portugal y Tailandia.

El resto de los Convenios suscritos por España siguen las directrices del CMOCDE con las variaciones que pueden observarse en el cuadro correspondiente, entre las que son de destacar las que se refieren a la tributación compartida para las acciones y participaciones en una empresa cuyo activo esté constituido principalmente por inmuebles. Esta diferencia respecto al CMOCDE está basada en la reserva que mantiene España respecto de este artículo, mediante la cual España se reserva el derecho a gravar en sus Convenios el patrimonio constituido por acciones u otros derechos de una sociedad cuyo activo consista principalmente en bienes inmuebles situados en España o esté constituido por acciones o participaciones que atribuyan a su titular un derecho de disfrute de bienes inmuebles.



También se reserva España el derecho a gravar las acciones o derechos que constituyan una participación sustantiva en una sociedad residente en España. Esta es otra de las variaciones más frecuentes en los Convenios suscritos por España respecto al CMOCDE sobre la tributación de los bienes patrimoniales.

Por lo que se refiere al patrimonio constituido por medios de transporte en tráfico internacional, las diferencias son menores y se refieren principalmente a los medios a los que se aplica el artículo.

En cuanto a la tributación de patrimonio constituido por bienes inmuebles que los Convenios suscritos por España, siguiendo al CMOCDE, atribuyen una tributación compartida, es de destacar el Convenio con Austria que, al igual que en otros supuestos ya comentados, establece la tributación exclusiva en el Estado donde se encuentran ubicados los inmuebles, lo mismo sucede en este Convenio con los bienes muebles vinculados a un EP o base fija.

III. OTRAS DISPOSICIONES

a) *Métodos para evitar la Doble Imposición* (artículo 23 A y 23 B)

Artículo 23 A

Método de Exención

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, de acuerdo con lo dispuesto en el presente Convenio, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar dejará exentas tales rentas o elementos patrimoniales, sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 2 y 3.

2. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas que, de acuerdo con las disposiciones de los artículos 10 y 11, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar admitirá la deducción en el impuesto sobre las rentas de dicho residente de un importe igual al impuesto pagado en ese otro Estado. Sin embargo, dicha deducción no podrá exceder de la parte del impuesto, calculado antes de la deducción, correspondiente a las rentas obtenidas en ese otro Estado.

3. Cuando, de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante, o el patrimonio que posea, estén exentos de impuestos en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de dicho residente.

4. Lo dispuesto en el artículo 1 no es aplicable a la renta percibida o al patrimonio poseído por un residente de un estado contratante cuando el dicho Estado contratante aplica las disposiciones del Convenio para exonerar de impuesto esta renta o esta fortuna o cuando aplica lo dispuesto por el apartado 2 de los artículos 10 u 11 a dicha renta."

Artículo 23 B

Método de Imputación

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar admitirá

- a) la deducción en el impuesto sobre las rentas de ese residente de un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en ese otro Estado;
- b) la deducción en el impuesto sobre el patrimonio de ese residente de un importe igual al impuesto sobre el patrimonio pagado en ese otro Estado.

En uno y otro caso, dicha deducción no podrá, sin embargo, exceder de la parte del impuesto sobre la renta o sobre el patrimonio, calculado antes de la deducción, correspondiente, según el caso, a las rentas o el patrimonio que pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Cuando, de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante o el patrimonio que posea estén exentos de imposición en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de dicho residente."

COMENTARIO

En el CMOEDE se proponen dos artículos para recoger los dos métodos diferentes para evitar la doble imposición jurídica de utilización más frecuente en los Convenios para evitar la doble imposición.

En el artículo 23A se recoge el método de exención, mediante el cual, el Estado de residencia del percceptor de las rentas o del titular del patrimonio, deja exentas las rentas o patrimonio que, de acuerdo con el Convenio, pueden someterse a imposición en el Estado de procedencia o situación de dichas rentas o patrimonio.

En el artículo 23B se recoge el método de imputación o de crédito fiscal, mediante el cual, el Estado de residencia del percceptor de las rentas o del titular del patrimonio, al calcular la base imponible del contribuyente, tiene en cuenta las rentas obtenidas en el otro Estado o el patrimonio situado en dicho Estado, pero, de las cuotas de los impuestos deduce los impuestos satisfechos en el otro Estado.

Cada uno de estos métodos admite, al menos, dos modalidades diferentes en su aplicación:

- a) El método de exención puede aplicarse de dos formas:
 - Exención integral. El estado de residencia del contribuyente exime de impuestos las rentas procedentes del otro Estado y no las tiene en cuenta a ningún efecto.
 - Exención con progresividad. El Estado de residencia del contribuyente exime de impuestos las rentas procedentes del otro estado, pero las tiene en cuenta a los efectos de calcular el impuesto correspondiente al resto de las rentas obtenidas por el contribuyente.

Lo mismo es de aplicación cuando se trate de evitar la doble imposición en el Impuesto sobre el Patrimonio.

- b) El método de imputación también tiene dos formas de aplicación:
 - Imputación integral. El Estado de residencia del contribuyente deduce los impuestos satisfechos en el otro Estado sin limitación alguna.
 - Imputación ordinaria con deducción limitada. El Estado de residencia del contribuyente deduce los impuestos satisfechos en el otro Estado, pero, esta deducción está limitada por la parte del impuesto que correspondería si las rentas se hubiesen obtenido en el propio Estado de residencia del contribuyente.

También es de aplicación para evitar la doble imposición en el Impuesto sobre el Patrimonio.



En los Convenios suscritos por España se mezcla la utilización de los dos métodos y de las dos modalidades de cada método, siendo los más comunes la exención con progresividad" y la "imputación ordinaria". La exención con progresividad suele aplicarse a aquellas rentas que se declaran exentas en el Estado de residencia del contribuyente. La imputación ordinaria es más frecuente para las rentas a las que se suele aplicar una tributación compartida.

Dado que en un mismo Convenio suelen darse distintos métodos, según la clase de rentas, y en función del Estado de residencia del contribuyente, se han confeccionado dos cuadros comparativos diferentes:

- El cuadro 1 recoge los métodos o modalidades utilizados por España para evitar la doble imposición de sus residentes.
- El cuadro 2 recoge los métodos o modalidades utilizados por los Estados que tienen suscritos Convenios con España para evitar la doble imposición de los residentes en dichos Estados.

b) *No Discriminación* (artículo 24 CMOCDE)

Artículo 24

No Discriminación

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Los nacionales de un Estado contratante no serán sometidos en el otro Estado contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquéllos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante las disposiciones del artículo 1, la presente disposición es también aplicable a las personas que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados contratantes.

2. Los apátridas residentes de un Estado contratante no serán sometidos en ninguno de los Estados contratantes a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquéllos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales del Estado en cuestión que se encuentren en las mismas condiciones, en particular, con respecto a la residencia.

3. Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante no serán sometidos a imposición en ese Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades. Esta disposición no podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a conceder a los residentes del otro Estado contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares.

4. A menos que se apliquen las disposiciones del apartado 1 del artículo 9, del apartado 6 del artículo 11 o del apartado 4 del artículo 12, los intereses, cánones y demás gastos pagados por una empresa de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante serán deducibles para determinar los beneficios sujetos a imposición de dicha empresa, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar. Igualmente, las deudas de una empresa de un Estado contratante contraídas con un residente del otro Estado contratante serán deducibles para la determinación del patrimonio imponible de dicha empresa en las mismas condiciones que si se hubieran contraído con un residente del Estado mencionado en primer lugar.

5. Las empresas de un Estado contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, detentado o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado contratante, no se someterán en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquéllos a los que estén o puedan estar sometidas otras empresas similares del Estado mencionado en primer lugar.

6. No obstante las disposiciones del artículo 2, las disposiciones del presente artículo son aplicables a todos los impuestos, cualquiera que sea su naturaleza o denominación."

COMENTARIO

El artículo 24 del CMOCDE, al igual que todos los Convenios suscritos por España, presentan una redacción negativa consistente en la prohibición de discriminación fiscal por razón de nacionalidad, de forma que, un nacional de un Estado contratante no puede tener un trato fiscal menos favorable que los nacionales del otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones.

Por lo general, el CMOCDE y todos los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España tienen como base para determinar la tributación de las personas, el lugar de residencia del contribuyente, con independencia de su nacionalidad. La no discriminación, por el contrario, está basada principalmente en la nacionalidad del contribuyente, sin que sea necesario que el mismo tenga su residencia fiscal en alguno de los Estados contratantes.

En el CMOCDE de 1977 se definía el término "nacional" en este artículo; en el actual CMOCDE el término "nacional" se define en el artículo 3. Algunos de los Convenios suscritos por España en especial los más antiguos, recogen la definición de "nacional" en el artículo sobre "no discriminación".

El apartado número 2 del CMOCDE, referente al trato fiscal que debe darse a los "apátridas", no se recoge en la mayor parte de los Convenios suscritos por España.

Los Convenios suscritos por España suelen coincidir con el CMOCDE por lo que se refiere al trato fiscal aplicable a los establecimientos permanentes de empresas residentes de un Estado contratante y situadas en el otro Estado contratante. El apartado número 3 del CMOCDE, al que siguen, en líneas generales, todos los Convenios suscritos por España, establece un trato fiscal para los establecimientos permanentes similar al trato fiscal aplicable a las empresas residentes del Estado en el que se encuentra el establecimiento.

Por lo que respecta a las deducciones permitidas para la determinación de los beneficios de una empresa, así como a la consideración de las deudas a efectos de determinar el patrimonio imponible de una empresa, aunque los Convenios suscritos por España siguen el CMOCDE, se dan matizaciones y diferencias que pueden observarse en el cuadro comparativo correspondiente.

Cuando el capital de una empresa de un Estado contratante esté detentado de forma significativa, directa o indirectamente, por residentes del otro Estado contratante, los Convenios suscritos por España, siguiendo las pautas del CMOCDE, establecen la no discriminación de tal empresa respecto a las empresas residentes en el otro Estado. No obstante, en algunos Convenios se establecen matizaciones y diferencias como puede observarse en el cuadro correspondiente a este artículo.

Finalmente, el apartado número 6 del CMOCDE hace extensible la aplicación del principio de "no discriminación" a todos los impuestos, estén o no recogidos en los Convenios. Los Convenios suscritos por España suelen seguir al CMOCDE en este apartado, no obstante se dan algunas diferencias y algunos Convenios limitan la aplicación de la "no discriminación" a los impuestos recogidos en el propio Convenio.

c) *Procedimiento Amistoso* (artículo 25 CMOCDE)

Artículo 25

Procedimiento Amistoso

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes implican, o pueden implicar para ella, una imposición que no esté conforme



con las disposiciones del presente Convenio, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados podrá someter su caso a la autoridad competente del Estado contratante del que sea residente o, si fuera aplicable el apartado 1 del artículo 24, a la del Estado contratante del que sea nacional. El caso deberá ser planteado dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no conforme a las disposiciones del Convenio.

2. La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión por medio de un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio. El acuerdo será aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados contratantes.

3. Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio por medio de un acuerdo amistoso. También podrán ponerse de acuerdo para tratar de eliminar la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio.

4. A fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los apartados anteriores, las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán comunicarse directamente, incluso en el seno de una Comisión mixta integrada por ellas mismas o sus representantes."

COMENTARIO

El artículo 25 del CMOCDE, y los artículos correspondientes de todos los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España, establecen la posibilidad de que toda persona con derecho a la aplicación de las normas de un Convenio pueda instar la iniciación de un procedimiento amistoso entre las autoridades fiscales de los Estados suscribientes del Convenio, siempre que considere que las medidas adoptadas por uno de los Estados le suponen una imposición que no está de acuerdo con lo dispuesto en los artículos del Convenio, sin perjuicio de la interposición de los recursos a que haya lugar de acuerdo con la normativa interna de los Estados.

El CMOCDE establece como plazo para instar la iniciación de un procedimiento amistoso, los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no conforme con las disposiciones de un Convenio.

En los Convenios suscritos por España, unos siguen el CMOCDE, otros fijan plazos diferentes y otros no establecen plazo alguno.

Cuando no pueda llegarse a un acuerdo amistoso entre las dos administraciones sobre la interpretación y aplicación de un Convenio, el CMOCDE sugiere la creación de una comisión mixta integrada por representantes de los dos Estados, a fin de llegar a un acuerdo sobre la interpretación y aplicación del Convenio.

Tanto la posibilidad de instar la iniciación de un procedimiento amistoso en el Estado del que es nacional la persona que se siente perjudicada, como la posibilidad de creación de una comisión mixta que resuelva el problema o, al menos, que intente llegar a un acuerdo sobre el mismo, no se recogen en todos los Convenios suscritos por España, como puede observarse en el cuadro correspondiente de los Convenios en vigor respecto al CMOCDE.

Otra de las diferencias más significativas de los Convenios suscritos por España respecto al CMOCDE, es la de no excluir expresamente los plazos internos para la aplicación de los procedimientos amistosos, como lo hace el CMOCDE en el apartado 2 del artículo 25.

d) *Intercambio de Información* (artículo 26 CMOCDE)

Artículo 26

Intercambio de Información

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán las informaciones necesarias para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio o en la legislación nacional de los Estados contratantes relativa a los impuestos de toda clase y denominación percibidos por los Estados contratantes, sus subdivisiones o entidades locales en la medida en que la imposición prevista en el mismo no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no vendrá limitado por los artículos 1 y 2. Las informaciones recibidas por un Estado contratante serán mantenidas tan en secreto como las informaciones obtenidas en base al derecho interno de ese Estado y sólo se comunicarán a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargadas de la gestión o recaudación de los impuestos comprendidos en el Convenio, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos, o de la resolución de los recursos relativos a los mismos. Dichas personas o autoridades sólo utilizarán estas informaciones para estos fines. Podrán revelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.

2. En ningún caso las disposiciones del apartado 1 podrán interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a:

- a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro Estado contratante;
- b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro Estado contratante;
- c) suministrar información que revele secretos comerciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público."

COMENTARIO

La internacionalización creciente de las relaciones económicas entre los Estados ha determinado un interés cada vez mayor en proceder a intercambios de información que permitan aplicar no sólo las normas de los Convenios, sino la legislación fiscal interna e, incluso, intercambiar informaciones relativas a contribuyentes no residentes en ninguno de los dos Estados que están haciendo uso del intercambio de información.

En el apartado 1 de este artículo se establece el principio general de un intercambio de las informaciones que sean necesarias para la aplicación del Convenio o de la legislación interna de los Estados contratantes en relación con los impuestos comprendidos en el Convenio.

El intercambio de información puede realizarse de tres formas distintas:

- Previa petición de parte.
Un Estado contratante, a fin de poder aplicar determinado artículo del Convenio o de su ley interna, solicita información sobre determinados contribuyentes al otro Estado contratante.
- Automáticamente.
Cuando sobre determinadas categorías de renta procedentes de un Estado contratante y percibidas en el otro Estado, se establece entre los dos Estados un intercambio automático de información.

- Espontáneamente.
Cuando un Estado contratante obtiene datos que estima de interés para el otro Estado y se los transmite sin que le sean solicitados.

El intercambio de informaciones entre los Estados firmantes de un Convenio tiene sus limitaciones:

- Por una parte está la obligación de confidencialidad de las informaciones recibidas que atañe a cualquier autoridad que sea competente para la gestión o recaudación de los impuestos, así como a las dedicadas a resolver las reclamaciones de carácter fiscal.
- Un Estado al facilitar información al otro Estado no estará obligado a sobrepasar los límites impuestos por su propia legislación o práctica administrativa.
- El Estado al que se solicita una información no está obligado a facilitar informaciones que no puedan obtenerse con la legislación propia o la práctica administrativa normal.
- Tampoco estará obligado un Estado contratante a suministrar información que revele secretos comerciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones contrarias al orden público.

Todos los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España, excepto Suiza, incorporan un artículo para regular el intercambio de información entre las autoridades de los Estados firmantes del Convenio.

Los Convenios más recientes siguen, como norma general, lo establecido en el Modelo de Convenio de la OCDE, siendo copias literales del artículo del Convenio Modelo.

Los Convenios más antiguos suelen ser más escuetos en su redacción, limitándose a establecer los principios generales que posibiliten el intercambio de información entre los Estados y los efectos de la aplicación de los Convenios sobre los impuestos recogidos en cada Convenio.

Las diferencias de los Convenios suscritos por España respecto al CMOCDE pueden observarse en el cuadro comparativo correspondiente, y suelen referirse principalmente a las personas e impuestos a los que es de aplicación el intercambio de información y al tratamiento dado a la información transmitida

- e) *Agentes Diplomáticos y Funcionarios Consulares* (artículo 27 CMOCDE)

Artículo 27

Miembros de Misiones Diplomáticas y de Oficinas Consulares

TEXTO VERSIÓN 2003

"Las disposiciones del presente Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales."

COMENTARIO

Este artículo tiene como finalidad el garantizar a los funcionarios diplomáticos y consulares un trato fiscal no menos favorable que el que les otorgan los Convenios o Convenciones del Derecho Internacional, en particular, los Convenios de Viena sobre las Relaciones Diplomáticas y Relaciones Consulares.

El contenido de este artículo es recogido, casi literalmente, por todos los Convenios suscritos por España, con algunas particularidades o aclaraciones en los Convenios con Canadá,

Francia, Suiza y, en menor medida URSS. En el Convenio con los Países Bajos, se establece una particularidad en el artículo 4.2 que es de aplicación a los Miembros de Misiones Diplomáticas y de Oficinas Consulares.

La principal diferencia, recogida en los Convenios citados, se refiere a la consideración de los diplomáticos y miembros de las oficinas consulares como residentes fiscales del Estado acreditante.

f) *Extensión Territorial* (artículo 28 CMOCDE)

Artículo 28

Extensión Territorial

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. El presente Convenio podrá aplicarse, en su forma actual o con las modificaciones necesarias, [a cualquier parte del territorio de (Estado A) o del (Estado B) que esté específicamente excluida del ámbito de aplicación del Convenio o] a cualquier otro Estado o territorio de los que (el Estado A) o (el Estado B) asuma las relaciones internacionales, que perciba impuestos de carácter análogo a aquéllos a los que se aplica el Convenio. Dicha extensión tendrá efecto a partir de la fecha, y con las modificaciones y condiciones, incluidas las relativas a la cesación de su aplicación, que se fijen de común acuerdo por los Estados contratantes mediante el intercambio de notas diplomáticas o por cualquier otro procedimiento que se ajuste a sus normas constitucionales.

2. A menos que los dos Estados contratantes convengan lo contrario, la denuncia del Convenio por uno de ellos, en virtud del artículo 30, pondrá término a la aplicación del Convenio en las condiciones previstas en este artículo [a cualquier parte del territorio del (Estado A) o del (Estado B) o] a cualquier Estado o territorio a los que se haya hecho extensiva, de acuerdo con este artículo."

COMENTARIO

Como norma general los Convenios suscritos por España no dedican un artículo específico a determinar la extensión territorial de los Estados a la que es de aplicación el Convenio, considerando suficiente la definición de cada uno de los Estados contratantes que se recoge en el artículo 3 de cada Convenio junto con las demás definiciones.

Únicamente los Convenios con Polonia y la URSS dedican un artículo específico para definir el concepto de los Estados y la extensión de los mismos, sin que tal definición se recoja en el artículo 3 sobre definiciones.

Otros Convenios como los de Alemania, Francia, Países Bajos y Reino Unido dedican un artículo, más que a la extensión territorial en sí, que se encuentra recogida en las definiciones del artículo 3 de los Convenios, a la posibilidad de ampliación de la aplicación del Convenio a territorios a los cuales, en principio, el Convenio no es aplicable. En el Convenio con EE.UU, la posibilidad de ampliación a otro territorio, concretamente a Puerto Rico, se recoge en el apartado 3 del Protocolo que modifica el artículo 3 del Convenio.

El cuadro correspondiente, más que una comparación de los Convenios suscritos por España con el Modelo de Convenio de la OCDE, al cual no siguen dichos Convenios por lo que se refiere al artículo 28 del CMOCDE, tratará de comparar lo dispuesto en cada uno de los Convenios suscritos por España con una definición general recogida en gran parte de los Convenios y que se expresa en estos o similares términos:

El término (nombre del Estado) designa el territorio de dicho Estado incluyendo las áreas exteriores a su mar territorial en los que, con arreglo al Derecho internacional, y a su legislación



interna, ese Estado pueda ejercer jurisdicción o derechos de soberanía respecto del fondo marino, su subsuelo y aguas suprayacentes, y sus recursos naturales.

g) *Entrada en vigor y fecha de aplicación* (artículo 29 CMOCDE)

Artículo 29

Entrada en vigor

TEXTO VERSIÓN 2003

"1. El presente Convenio será ratificado, y los instrumentos de ratificación serán intercambiados en, lo antes posible.

2. El Convenio entrará en vigor a partir del intercambio de los instrumentos de ratificación y sus disposiciones se aplicarán:

a) (en el Estado A):

b) (en el Estado B):

COMENTARIO

Junto con la entrada en vigor del Convenio recogida en el artículo 29 del Convenio Modelo de la OCDE, conviene estudiar el momento de aplicación de las normas del propio Convenio que no tiene que coincidir con la fecha de entrada en vigor y de hecho en gran parte de los Convenios suscritos por España no coincide.

La entrada en vigor, según lo dispuesto en el artículo 29 del CMOCDE, se produce a partir del intercambio de los instrumentos de ratificación, esto es, para que un Convenio entre en vigor basta con que se cumplan los requisitos exigidos para ello, lo cual implica el consentimiento de los Estados contratantes a obligarse por el Convenio suscrito.

El momento de aplicación, es aquel en el que las disposiciones del Convenio comienzan a surtir efectos. Tal momento suele establecerse en el propio Convenio y puede ser posterior a la entrada en vigor o anterior (cuando las disposiciones se aplican con carácter retroactivo), sin que tenga que ser el mismo para todas las disposiciones del Convenio.

h) *Denuncia del Convenio y sus efectos* (artículo 30 CMOCDE)

Artículo 30

Denuncia

TEXTO VERSIÓN 2003

"El presente Convenio permanecerá en vigor mientras no se denuncie por uno de los Estados contratantes. Cualquiera de los Estados contratantes puede denunciar el Convenio por vía diplomática comunicándolo al menos con seis meses de antelación a la terminación de cualquier año civil posterior al año En tal caso, el Convenio dejará de aplicarse:

a) (en el Estado A):

b) (en el Estado B):

COMENTARIO

Todos los Convenios para evitar la doble imposición suscritos por España, siguiendo el Convenio Modelo de la OCDE, dedican uno de sus artículos a la posibilidad de denunciar el Convenio por cualquiera de los Estados contratantes, donde se establece el modo en que debe efectuarse la denuncia, los plazos para efectuarla y el momento a partir del cual puede ser denunciado un Convenio y, finalmente, las fechas en que surte efectos la denuncia y deja de aplicarse el Convenio para las diferentes rentas o el patrimonio de los contribuyentes a los que les ha sido de aplicación.

En cuanto al modo de efectuar la denuncia, la mayor parte de los Convenios, siguiendo el CMOCDE, establecen que la denuncia se debe tramitar por vía diplomática. Algunos Convenios exigen, además, que la denuncia debe formularse por escrito. En los Convenios con Canadá, Filipinas y Rumania no consta el modo en que la denuncia debe ser formulada.

Por lo que se refiere a los plazos para notificar la denuncia, se puede afirmar que todos los Convenios, expresado de distintas formas, establecen que la denuncia ha de formularse antes del día 1 de julio de cada año. Las denuncias practicadas a partir de 1 de julio no tienen efectos para el año siguiente y se tratan como presentadas en el primer semestre del año siguiente.

En lo que se dan diferencias notables es en el período de carencia o de vigencia mínima en el cual los Convenios no pueden ser denunciados.

Estos plazos varían entre los cinco años, que es el plazo más común, los tres años que establecen un buen número de Convenios y los que no establecen ningún período de carencia, pudiéndose efectuar la denuncia el mismo año de la entrada en vigor del Convenio.

Finalmente por lo que se refiere a las fechas de aplicación en las que surten efectos las denuncias, se producen una serie de variaciones en los diferentes Convenios, como pueden ser: los que establecen su aplicación o efectos a las rentas obtenidas a partir de 1 de enero del año siguiente a la notificación de la denuncia; los que distinguen entre las rentas de no residentes y las de los residentes; los que distinguen entre distintas clases de rentas; los que incluyen rentas pagadas; los que prefieren las rentas devengadas; los que distinguen entre renta y patrimonio a la hora de aplicar los efectos de la denuncia y los que establecen unas fechas de aplicación diferentes para cada uno de los Estados firmantes del Convenio.

ANEXO

**CUADROS COMPARATIVOS DE LOS
CONVENIOS SUSCRITOS POR ESPAÑA RESPECTO AL CMOCDE**

ARTÍCULO 2

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	POR RAZÓN DE LA MATERIA	POR RAZÓN DE LA ENTIDAD QUE LOS EXIJE	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	Incluye el impuesto alemán sobre explotaciones industriales y comerciales. En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	Incluye los <i>Länder</i> .	La comunicación de variaciones se hará al comienzo del año.
ARGENTINA	=CMOCDE.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No hay otras diferencias.
AUSTRALIA	No incluye los impuestos sobre patrimonio.	No recoge los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	La comunicación de variaciones se realizará en un plazo razonable.
AUSTRIA	En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	=CMOCDE.	Ante las modificaciones de la legislación se podrán establecer negociaciones de revisión del Convenio.
BÉLGICA	En Bélgica se incluye el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.	=CMOCDE.	En Bélgica se incluye la cotización especial asimilada al IRPF.
BOLIVIA	=CMOCDE-	=CMOCDE.	La comunicación de variaciones se realizará en un plazo razonable.
BRASIL	No incluye los impuestos sobre patrimonio En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	=CMOCDE.	"Se incluye el arbitrio de radicación".
BULGARIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Sí hay desacuerdo respecto a impuestos futuros se iniciarán conversaciones de revisión del Convenio.
CANADÁ	En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No hay otras diferencias.
COREA	No incluye los impuestos sobre patrimonio.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas y de las entidades locales sólo recoge el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos.	No hay otras diferencias.
CUBA	Se incluye el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No hay otras diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	La comunicación de variaciones se realizará en un plazo razonable.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	La nueva redacción (Protocolo) no incluye la cláusula de comunicación de variaciones legislativas.

(Sigue.)



ARTÍCULO 2. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	POR RAZÓN DE LA MATERIA	POR RAZÓN DE LA ENTIDAD QUE LOS EXIJE	OTRAS DIFERENCIAS
ECUADOR	=CMOCDE.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No hay otras diferencias.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
EEUU	No incluye los impuestos sobre el Patrimonio. En EE.UU hace referencia especial a los impuestos sobre las primas de seguros.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	Ver apartado 2 del Protocolo.
FILIPINAS	No incluye los impuestos sobre el Patrimonio.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No incluye la cláusula de comunicación de variaciones legislativas.
FINLANDIA	=CMOCDE.	En lugar de las subdivisiones políticas recoge las "asociaciones públicas".	No hay otras diferencias.
FRANCIA	=CMOCDE.	En lugar de las subdivisiones políticas y entidades locales, se refiere a "entidades territoriales".	No hay otras diferencias.
GRECIA	En España se introduce el Impuesto sobre la Renta de no Residentes como diferenciado de los impuestos sobre la Renta de Personas Físicas y Sociedades.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No hay otras diferencias.
INDIA	=CMOCDE.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No hay otras diferencias.
INDONESIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
IRLANDA	No incluye los impuestos sobre el Patrimonio.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	La comunicación de variaciones se realizará tan pronto como sea posible.
ISLANDIA	En España se introduce el Impuesto sobre la Renta de no Residentes como diferenciado de los impuestos sobre la Renta de Personas Físicas y Sociedades.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ISRAEL	En España se introduce el Impuesto sobre la Renta de no Residentes como diferenciado de los impuestos sobre la Renta de Personas Físicas y Sociedades.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ITALIA	No incluye los impuestos sobre el Patrimonio. En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
JAPÓN	No incluye los impuestos sobre el Patrimonio. En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	=CMOCDE.	La comunicación de variaciones se realizará en un plazo razonable. Se incluye el arbitrio de radicación.

(Sigue.)

ARTÍCULO 2. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	POR RAZÓN DE LA MATERIA	POR RAZÓN DE LA ENTIDAD QUE LOS EXIJE	OTRAS DIFERENCIAS
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No hay otras diferencias.
MARRUECOS	En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o por entidades locales.	No hay otras diferencias.
MÉXICO	=CMOCDE.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No hay otras diferencias.
NORUEGA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No incluye la cláusula de comunicación de las variaciones legislativas.
PAÍSES BAJOS	En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	=CMOCDE.	Se incluye el arbitrio de radiación.
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PORTUGAL	No incluye los impuestos sobre el Patrimonio.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
REINO UNIDO	En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	=CMOCDE.	La comunicación de las variaciones la fija para finales de cada año.
RUMANIA	En el caso de España hace una enumeración de los impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No hay otras diferencias.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No incluye la cláusula de comunicación de las variaciones legislativas.
SUECIA	En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
SUIZA	En el caso de España hace una enumeración de los antiguos impuestos a cuenta del Impuesto General sobre la Renta y de los impuestos sobre hidrocarburos.	=CMOCDE.	No es aplicable a los impuestos exigibles por retención en la fuente sobre los premios de lotería.
TAILANDIA	No incluye los impuestos sobre el Patrimonio.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	En lugar de "subdivisiones políticas" se refiere a "subdivisiones administrativas" que es lo mismo.	No hay otras diferencias.
URSS	=CMOCDE.	No incluye los impuestos exigibles por subdivisiones políticas o entidades locales.	No incluye la cláusula de comunicación de las variaciones legislativas.

ARTÍCULO 3

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOUDE		
	DIFERENCIAS EN DEFINICIONES COINCIDENTES	DEFINICIONES CMOUDE NO RECOGIDAS	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	El término persona no recoge las agrupaciones de personas. Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Tráfico internacional", "nacional", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente los Estados alemán y español. Define las expresiones: "un Estado contratante", "impuesto" y "Sede de dirección efectiva".
ARGENTINA	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio". Tampoco recoge el significado de las expresiones no definidas en el Convenio.	Define la expresión: "un Estado contratante".
AUSTRALIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "Tráfico internacional", "nacional", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente "España" y "Australia". Incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercer jurisdicción o soberanía. Define las expresiones: "un Estado contratante", "impuesto", "impuesto australiano" e "impuesto español".
AUSTRIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Tráfico internacional", "nacional", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente "España" y "Austria". Incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercer jurisdicción o soberanía. Define: "un Estado contratante".
BÉLGICA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente "España" y "Bélgica". Incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercer jurisdicción o soberanía.
BOLIVIA	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" y "Bolivia", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercer jurisdicción o soberanía.
BRASIL	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "nacional", "actividad empresarial" y "negocio".	Define "España" y "Brasil" de forma genérica y "un Estado contratante".
BULGARIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal. En la definición "tráfico internacional" se incluye el transporte por carretera.	"Empresa", "sociedad", "nacional", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" y "Bulgaria", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer su jurisdicción o soberanía. Define: "un Estado contratante".
CANADÁ	En el término "persona" incluye las herencias y los "trust". Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal	"Empresa".	Define geográficamente "España" y "Canadá" incluyendo las zonas adyacentes a las aguas territoriales en las que se pueda ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía. Define también "impuesto", "un Estado contratante".
COREA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" y "Corea", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía. Define también: "Estado contratante", "impuesto".

(Sigue.)

ARTÍCULO 3. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	DIFERENCIAS EN DEFINICIONES COINCIDENTES	DEFINICIONES CMOCDE NO RECOGIDAS	OTRAS DIFERENCIAS
CUBA	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" y "Cuba", incluyendo las aguas interiores y exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía. También define "subdivisiones políticas", "un Estado contratante"
CHECOSLOVAQUIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" y "Checoslovaquia", incluyendo en España las zonas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante".
CHINA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" y "China", incluyendo las zonas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía. "Estado contratante", "impuesto".
DINAMARCA	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" y "Dinamarca", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía y excluyendo, en el caso de Dinamarca las Islas Feroe y Groenlandia.
ECUADOR	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "Ecuador" y "España", incluyendo en el caso de España, las zonas exteriores a su mar territorial en las que pueda ejercer derecho de jurisdicción o soberanía y en el caso de Ecuador, lo determinado en su Constitución. "Estado contratante", ("residencia" y "residente". "Persona física en Ecuador").
ESLOVENIA	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" y "Eslovenia", incluyendo las zonas fuera del mar territorial en las que se pueda ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía. "Estado contratante".
EEUU	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" y "EE.UU" (incluido el Distrito de Columbia), incluyendo las zonas fuera del mar territorial en los que se pueden ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía. Se propone negociar en el futuro sobre "Puerto Rico". "un Estado contratante".
FILIPINAS	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" y "Filipinas", incluyendo las zonas fuera del mar territorial en las que se pueda ejercer el derecho de jurisdicción o soberanía. "Estado contratante", "impuesto".

(Sigue.)



ARTÍCULO 3. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	DIFERENCIAS EN DEFINICIONES COINCIDENTES	DEFINICIONES CMOCDE NO RECOGIDAS	OTRAS DIFERENCIAS
FINLANDIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "tráfico internacional", "nacional", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente "España" y "Finlandia". También define "un Estado contratante".
FRANCIA	=CMOCDE.	"Empresa", "nacional", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" y "Francia", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante".
GRECIA	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" y "República Helénica", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante".
HUNGRÍA	En la definición de "transporte internacional" se incluye el transporte por carretera. Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	"un Estado contratante".
INDIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" e "India", incluyendo el mar territorial, el espacio aéreo y las zonas marítimas en las que se pueda ejercer derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante", "impuesto".
INDONESIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" e "Indonesia", incluyendo las aguas territoriales y suprayacentes en las que se pueda ejercer derecho de jurisdicción o soberanía "un Estado contratante".
IRLANDA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" e "Irlanda", incluyendo las zonas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer derecho de jurisdicción o soberanía. "Estado contratante", "impuesto".
ISLANDIA	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" e "Islandia", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que se pueda ejercer derecho de jurisdicción o soberanía. "Estado contratante".
ISRAEL	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" e "Israel", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "Estado contratante".
ITALIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define de forma genérica "España" e "Italia", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "Estado contratante".

(Sigue.)

ARTÍCULO 3. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	DIFERENCIAS EN DEFINICIONES COINCIDENTES	DEFINICIONES CMOCDE NO RECOGIDAS	OTRAS DIFERENCIAS
JAPÓN	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal. En la definición de "persona" no se nombra expresamente a las personas físicas.	"Empresa", "tráfico internacional", "actividad empresarial" y "negocio".	Define "España" y "Japón" como los territorios en que se aplican las respectivas leyes fiscales. "Estado contratante", "un impuesto".
LUXEMBURGO	El Convenio no se aplica a las sociedades "holding" previstas en el Protocolo. Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "Luxemburgo" y "España", incluyendo, en el caso de España, las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía.
MARRUECOS	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define "España" y "Marruecos" de forma genérica. "un Estado contratante".
MÉXICO	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" y "México", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante".
NORUEGA	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define "España" y "Noruega", (excluyendo, en el caso de Noruega, Svalbard, Jan Muyen y las dependencias noruegas "biland") e incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante".
PAÍSES BAJOS	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "tráfico internacional", "actividad empresarial", "negocio" y "nacional".	Define "Estado" y "Estados". Define geográficamente "España" y "Países Bajos".
POLONIA	En la definición de "transporte internacional" se incluye el "transporte por carretera" y el "transporte por ferrocarril". Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	"un Estado contratante".
PORTUGAL	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente "España" y "Portugal" incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante".
REINO UNIDO	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente "España" y "Reino Unido" incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante".
RUMANIA	El término "sociedad" incluye las sociedades mixtas rumanas. En "transporte internacional" se incluye el "transporte por carretera". Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" y "Rumanía", incluyendo las aguas adyacentes a las aguas territoriales en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante", "impuesto", "unidad administrativa territorial"

(Sigue.)

ARTÍCULO 3. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	DIFERENCIAS EN DEFINICIONES COINCIDENTES	DEFINICIONES CMOCDE NO RECOGIDAS	OTRAS DIFERENCIAS
RUSIA	=CMOCDE.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente "España" y "Rusia" incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. (Convenio de Naciones Unidas sobre derechos del mar 1982.) "un Estado contratante".
SUECIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente "España" y "Suecia" incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante".
SUIZA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "tráfico internacional", "nacional", "actividad empresarial" y "negocio".	Define geográficamente "España" y "Suiza". "un Estado contratante".
TAILANDIA	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal. En el término "persona" se incluyen los patrimonios indivisos.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" y "Tailandia", incluyendo las áreas exteriores al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante", "impuesto".
TÚNEZ	Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "actividad empresarial" y "negocio".	Define genéricamente "España" y "Túnez", incluyendo las zonas adyacentes al mar territorial en las que pueda ejercerse derecho de jurisdicción o soberanía. "un Estado contratante".
URSS	En la definición de "transporte internacional" incluye cualquier medio de transporte. Para las expresiones no definidas no recoge la prevalencia del significado de la legislación fiscal.	"Empresa", "nacional", "sociedad", "actividad empresarial" y "negocio".	"un Estado contratante y otro Estado contratante".

ARTÍCULO 4

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	DIFERENCIAS EN PERSONAS FÍSICAS	DIFERENCIAS EN PERSONAS JURÍDICAS	DIFERENCIAS COMUNES
ALEMANIA	=CMOCDE.	Si no pudiera determinarse la sede de dirección efectiva, será residente del Estado donde se constituyó la entidad.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado, sólo por las rentas obtenidas en el Estado. Incluye un apartado sobre la residencia de los socios de sociedades de personas.
ARGENTINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
AUSTRALIA	No recoge el hecho de vivir habitualmente en un Estado como causa que determine la residencia. La nacionalidad sólo se considera como factor de ayuda para determinar las relaciones personales. No recoge el acuerdo entre autoridades competentes.	=CMOCDE.	No hay diferencias comunes, aunque difiere la redacción del apartado 1 del artículo de forma notoria.
AUSTRIA	No recoge expresamente el acuerdo entre autoridades competentes.	Si no pudiera determinarse la sede de dirección efectiva, será residente del Estado en que se constituyó la entidad.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
BÉLGICA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BRASIL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
BULGARIA	En Bulgaria se consideran residentes las personas físicas que son nacionales de ese Estado. En España sólo recoge los criterios de centro de intereses vitales y acuerdo entre Autoridades competentes para decidir la residencia en el caso de doble residencia.	En Bulgaria se consideran residentes las personas jurídicas que tengan la oficina central o que se hallen registrados en Bulgaria. En España = CMOCDE.	Se establecen condiciones diferentes para determinar la residencia en cada uno de los Estados.
CANADÁ	=CMOCDE.	Las sociedades se consideran residentes del Estado del que posean la nacionalidad o, en su defecto, del Estado donde se encuentre la sede de dirección efectiva. Para las personas jurídicas, que no sean sociedades, residentes de ambos Estados, las Autoridades competentes resolverán donde se considerarán residentes.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CUBA	En el caso de Cuba se considera que una persona física es residente cuando tiene la ciudadanía cubana y es residente permanente.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	Sede de dirección efectiva = Oficina Central.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.

(Sigue.)



ARTÍCULO 4. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	DIFERENCIAS EN PERSONAS FÍSICAS	DIFERENCIAS EN PERSONAS JURÍDICAS	DIFERENCIAS COMUNES
ECUADOR	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
EEUU	En EE.UU se considera residente a toda persona ciudadana de EE.UU o extranjera con "carta verde" siempre que tenga una presencia sustancial en dicho país.	Cita expresamente como criterio el de "lugar de constitución". Las sociedades de personas, herencias yacentes o fiducias se consideran residentes de un Estado en la medida que tributen como residentes. Sólo contempla, para determinar la residencia de las personas jurídicas, el acuerdo entre Autoridades y admite la posibilidad de no considerarlas residentes de ninguno de los Estados.	No hay diferencias comunes.
FILIPINAS	=CMOCDE.	Solo contempla el acuerdo entre Autoridades para determinar la residencia de las personas jurídicas.	No hay diferencias comunes.
FINLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
FRANCIA	=CMOCDE.	Incluye las sociedades de personas no sometidas al Impuesto sobre Sociedades en Francia.	No hay diferencias.
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
INDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
INDONESIA	No recoge el criterio de la nacionalidad para determinar la residencia de las personas físicas.	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
JAPÓN	=CMOCDE.	Solo contempla el acuerdo entre Autoridades para determinar la residencia de las personas jurídicas.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE: Por disposición del Protocolo el Convenio no se aplica a las sociedades "holding".	No hay diferencias comunes.
MARRUECOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
MÉXICO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
NORUEGA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 4. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	DIFERENCIAS EN PERSONAS FÍSICAS	DIFERENCIAS EN PERSONAS JURÍDICAS	DIFERENCIAS COMUNES
PAÍSES BAJOS	Considera a los representantes diplomáticos residentes del Estado que los envía, si son nacionales de ese Estado, sin incluir a los Cónsules Honorarios.	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
RUMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUECIA	Establece el acuerdo entre autoridades cuando una persona física sea residente en Suecia por la "norma de los tres años" de su legislación, sólo aplicable a los nacionales suecos.	=CMOCDE.	No hay diferencias comunes.
SUIZA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.
TAILANDIA	=CMOCDE.	Solo contempla el acuerdo entre Autoridades para determinar la residencia de las personas jurídicas.	No hay diferencias comunes.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
URSS	=CMOCDE.	Cita expresamente como criterio el "lugar de constitución".	No recoge expresamente la exclusión de las personas que tributan en un Estado sólo por las rentas obtenidas en el mismo.



ARTÍCULO 5

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	AMPLIACIÓN DEL CONCEPTO DE EP Y PARTICULARIDADES	EXPRESIONES DEL CMOCDE NO RECOGIDAS	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
ARGENTINA	Obras de construcción y montaje, prestaciones de servicios y actividades de explotación minera con duración superior a seis meses. Agentes dependientes, sin poderes, que dispongan de bienes y mercancías para entregar regularmente.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
AUSTRALIA	Propiedades agrícolas, ganaderas y forestales; Exploración y explotación de recursos naturales por más de doce meses, así como actividades de supervisión de obras.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	Añade un apartado sobre la aplicación de lo dispuesto anteriormente para determinar la existencia de EP fuera de los Estados contratantes a efectos de los apartados cinco de los artículos 11 y 12 del Convenio.
AUSTRIA	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
BÉLGICA	Mediadores de empresas de seguros que concluyan contratos habitualmente.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE	=CMOCDE	No hay diferencias.
BRASIL	Obras de construcción y montaje que excedan de seis meses. Las empresas de seguros que perciben primas por o través de una persona que no goza de estatuto de independencia.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
BULGARIA	Respecto a Bulgaria las personas residentes en España que formen parte de empresas mixtas (joint venture) búlgaras.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CANADÁ	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CUBA	Las prestaciones de servicios cuando excedan de doce meses.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	Incluye los proyectos de instalación, junto con las obras de construcción o montaje.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
CHINA	Obras de construcción o montaje (incluida la inspección de las mismas) que excedan de seis meses. Las prestaciones de servicios cuando excedan de doce meses.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
ECUADOR	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 5. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	AMPLIACIÓN DEL CONCEPTO DE EP Y PARTICULARIDADES	EXPRESIONES DEL CMOCDE NO RECOGIDAS	OTRAS DIFERENCIAS
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
EEUU	Obras de construcción o montaje y las instalaciones, plataformas o barcos de perforación para exploración y explotación de recursos naturales cuando se excedan seis meses.	=CMOCDE.	No existe EP. Cuando una empresa realiza actividades en el otro Estado en aplicación de un Convenio de Cooperación Técnica o Científica.
FILIPINAS	Almacenes que presten servicios a terceros o desde los que se realicen ventas. Obras de construcción o montaje (incluida la inspección) cuando excedan de seis meses. Prestaciones de servicios cuando excedan de doce meses. Empresas de seguros que perciban primas a través de una persona que no goza de estatuto independiente.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
FINLANDIA	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
FRANCIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	En las obras de construcción realizadas por empresas vinculadas, las Administraciones se pondrán de acuerdo sobre plazo de 12 meses.
GRECIA	Obras de construcción o montaje cuando excedan de nueve meses.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
HUNGRÍA	Obras de construcción o montaje cuando excedan de veinticuatro meses.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
INDIA	Almacenes con un espacio cedido en arrendamiento a terceros. Granjas, plantaciones agrícolas, forestales de cultivo y otros. Despachos de ventas. Instalaciones utilizadas para exploración o explotación de recursos naturales cuando excedan de tres meses. Obras de instalación o montaje cuando excedan de seis meses y las actividades de supervisión que duren más de seis meses y supongan más del 10% del precio de venta de una maquinaria o equipo. Prestación de servicios o instalaciones, así como la cesión de maquinaria o equipos para la prospección, extracción o producción de hidrocarburos si excede de treinta días. El mantenimiento de un depósito de bienes desde el que se entregan regularmente por cuenta de la empresa.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)



ARTÍCULO 5. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	AMPLIACIÓN DEL CONCEPTO DE EP Y PARTICULARIDADES	EXPRESIONES DEL CMOCDE NO RECOGIDAS	OTRAS DIFERENCIAS
INDONESIA	Obras de construcción, instalación, montaje y supervisión cuando excedan de seis meses. Prestación de servicios cuando excedan de tres meses. Empresas de seguros que perciban primas a través de una persona que no goce de contrato independiente.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
IRLANDA	Exploración o explotación del fondo y subsuelo marinos y de sus recursos naturales cuando exceda de treinta días.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
JAPÓN	=CMOCDE	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
LUXEMBURGO	Exploración o explotación del fondo y subsuelo marinos y de sus recursos naturales.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
MARRUECOS	El tener una tienda. Un depósito de mercancías para efectuar ventas y entregas.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
MÉXICO	Obras de construcción, instalación o montaje (incluidas las actividades de inspección) cuando excedan de seis meses. Empresas de seguros que perciben primas a través de una persona que no goce de estatuto independiente.	=CMOCDE-	No hay otras diferencias.
NORUEGA	Incluye las actividades de inspección en las obras de construcción, instalación o montaje.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
POLONIA	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
RUMANIA		No se incluye un depósito de mercancías expuestas en una feria comercial o exposición, si son vendidas en dicha feria o exposición. No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 5. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOUDE		
	AMPLIACIÓN DEL CONCEPTO DE EP Y PARTICULARIDADES	EXPRESIONES DEL CMOUDE NO RECOGIDAS	OTRAS DIFERENCIAS
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUECIA	Cuando hay varias obras de construcción y una de ellas sobrepasa los doce meses, las Administraciones se pondrán de acuerdo sobre si el resto de las obras constituyen EP. Igual procedimiento se seguirá si las obras son sucesivas. Depósitos de mercancías si se venden directamente a los clientes.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
SUIZA	=CMOCDE.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
TAILANDIA	Granjas y plantaciones Obras de construcción, instalación o montaje (incluida la supervisión) cuando exceda de seis meses. Prestaciones de servicios cuando excedan de seis meses. Depósito de bienes o mercancías desde donde se efectúan pedidos y entregas regularmente. Cesión de almacenes a terceras personas. Empresas de seguros que perciben primas a través de una persona que no goce de estatuto independiente.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
TÚNEZ	Obras de construcción, instalación o montaje (incluida la supervisión) cuando exceda de nueve meses. Supervisión y montaje de maquinaria o equipos cuando excedan de tres meses y su coste exceda del 10% del precio de la maquinaria o equipos.	No recoge expresamente la exclusión del ejercicio combinado de actividades auxiliares.	No hay otras diferencias.
URSS	Sólo recoge de forma especial las obras de construcción o instalación.	No recoge la enumeración de supuestos que en especial se consideran comprendidos en el concepto de EP, enumeración que recoge el apartado 2 del artículo 5 del CMOUDE.	No hay otras diferencias.



ARTÍCULO 6

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	CONCEPTO	APLICACIÓN	TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ARGENTINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
AUSTRALIA	Definiciones diferentes para cada Estado. No excluye expresamente los buques y aeronaves.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
AUSTRIA	No excluye expresamente los buques y aeronaves.	=CMOCDE.	Solo tributan en el estado donde están ubicados los inmuebles.	No hay otras diferencias.
BÉLGICA	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	Se excluyen los derechos de multipropiedad que no excedan de un mes.
BOLIVIA	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
BRASIL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BULGARIA	No recoge definición. Se limita a remitir a las legislaciones internas de los Estados.	No establece normas sobre los bienes a que se aplica.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CANADÁ	=CMOCDE.	Incluye los beneficios por la enajenación de los bienes inmuebles.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ECUADOR	No recoge definición. Se limita a remitir a las legislaciones internas de los Estados.	No establece normas sobre los bienes a que se aplica.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
EEUU	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
FILIPINAS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FINLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FRANCIA	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
GRECIA	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 6. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	CONCEPTO	APLICACIÓN	TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
INDIA	No incluye el ganado y equipo utilizado en explotaciones agrícolas y forestales.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
INDONESIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
IRLANDA	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	Se mantienen las exenciones previstas a favor del patrimonio del Colegio español S. Clemente (Albornoz) en Bolonia.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
JAPÓN	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
MARRUECOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
MÉXICO	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de acciones y derechos de una sociedad que den derecho al disfrute de inmuebles o de sus rentas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
NORUEGA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	Se aplica a los rendimientos de bienes mobiliarios que, de acuerdo con el derecho fiscal de un Estado se asimilen a rendimientos de inmuebles.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
RUMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUIZA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TAILANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
URSS	No recoge definición. Se limita a remitir a las legislaciones internas de los Estados.	No incluye la cláusula de aplicación a los inmuebles de las empresas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.



ARTÍCULO 7

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	BENEFICIOS IMPUTABLES A LOS EEP	CÁLCULOS DE LOS BENEFICIOS EEP	TRIBUTACIÓN DE LOS BENEFICIOS EEP	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ARGENTINA	Se incluyen las ventas y rentas de actividades comerciales similares o idénticas a las realizadas por el propio establecimiento, así como las actividades vinculadas a la explotación o extracción de recursos naturales.	No incluye el cálculo de los beneficios por reparto del beneficio total de la empresa entre sus diversas partes. Prohíbe expresamente la deducción por cánones, honorarios, comisiones por servicios concretos y por la gestión, salvo que se paguen en concepto de reembolso de gastos efectivos.	=CMOCDE, con la limitación de la tributación de los beneficios de seguros y reaseguros al 2,5% cuando se obtienen sin EP.	Incluye los beneficios de empresas de seguros y reaseguros aunque se obtengan sin EP.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	No incluye el cálculo de los beneficios por reparto del beneficio total de la empresa entre sus diversas partes.	=CMOCDE.	Se podrá aplicar la legislación interna para la tributación de los beneficios de operaciones de seguro con no residentes. Regula la tributación de las entidades fiduciarias.
AUSTRIA	Se incluyen las rentas obtenidas por un cuentapartícipe en una cuenta de participación austríaca.	=CMOCDE.	Tributación exclusiva en el Estado donde radique el EP.	No recoge la exclusión por la simple compra de bienes para la propia empresa.
BÉLGICA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BRASIL	=CMOCDE.	No incluye el cálculo de los beneficios por reparto del beneficio total de la empresa entre sus diversas partes.	=CMOCDE.	No recoge la cláusula sobre la continuidad en el método de cálculo de los beneficios.
BULGARIA	=CMOCDE.	No incluye el cálculo de los beneficios por reparto del beneficio total de la empresa entre sus diversas partes.	=CMOCDE.	No recoge la cláusula sobre la continuidad en el método de cálculo de los beneficios.
CANADÁ	=CMOCDE.	No incluye el cálculo de los beneficios por reparto del beneficio total de la empresa entre sus diversas partes.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
COREA	=CMOCDE.	No incluye el cálculo de los beneficios por reparto del beneficio total de la empresa entre sus diversas partes.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	Prohíbe expresamente la deducción por cánones, honorarios, comisiones por servicios concretos y por la gestión, salvo que lo sean en concepto de reembolso de gastos efectivos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	No incluye el cálculo de los beneficios por reparto del beneficio total de la empresa entre sus diversas partes.	=CMOCDE.	No recoge la cláusula sobre la continuidad en el método de cálculo de los beneficios.

(Sigue.)

ARTÍCULO 7. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	BENEFICIOS IMPUTABLES A LOS EEP	CÁLCULOS DE LOS BENEFICIOS EEP	TRIBUTACIÓN DE LOS BENEFICIOS EEP	OTRAS DIFERENCIAS
ECUADOR	=CMOCDE.	No incluye el cálculo de los beneficios por reparto del beneficio total de la empresa entre sus diversas partes. La deducción de gastos debe estar justificada de acuerdo con las normas del Estado del EP.	=CMOCDE.	No recoge la cláusula sobre la continuidad en el método de cálculo de los beneficios.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
EEUU	Incluye solamente los beneficios derivados de los activos y actividades del EP.	Incluye entre los gastos deducibles los de investigación y desarrollo, los intereses y otros similares y una parte razonable de los gastos de dirección y generales de la empresa. No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
FILIPINAS	Se incluyen las ventas de bienes o mercancías y de otras operaciones similares a las realizadas por el propio EP.	Prohíbe expresamente la deducción por cánones, honorarios, comisiones por servicios concretos y por la gestión, salvo que lo sean en concepto de reembolso de gastos efectivos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
FINLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FRANCIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
GRECIA	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
HUNGRÍA	Cuando una obra de construcción o montaje constituya un EP. sólo se atribuirán al EP. los beneficios que procedan de la actividad de la construcción, instalación o montaje.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
INDIA	Se incluyen las ventas de bienes o mercancías y de otras operaciones similares a las realizadas por el propio EP.	Prohíbe expresamente la deducción por cánones, honorarios, comisiones y por la gestión, cargados por la oficina central, salvo que sean reembolso de gastos efectivos. No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
INDONESIA	Se incluyen las ventas de bienes o mercancías y de otras operaciones similares a las realizadas por el propio EP.	Prohíbe expresamente la deducción por cánones, honorarios, comisiones y por la gestión, cargados por la oficina central, salvo que sean reembolso de gastos efectivos. No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
JAPÓN	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)



ARTÍCULO 7. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	BENEFICIOS IMPUTABLES A LOS EEP	CÁLCULOS DE LOS BENEFICIOS EEP	TRIBUTACIÓN DE LOS BENEFICIOS EEP	OTRAS DIFERENCIAS
MARRUECOS	No recoge la cláusula de exclusión de las compras de bienes y mercancías para la empresa	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No recoge la cláusula sobre la continuidad en el método de cálculo de los beneficios.
MÉXICO	Se incluyen las ventas de mercancías idénticas o similares a las ventas del EP. Salvo que se demuestre que existen razones económicas válidas.	Prohíbe expresamente la deducción por cánones, honorarios, comisiones y por gestión, cargados por la oficina central o por las sucursales, salvo que sean reembolso de gastos efectivos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
NORUEGA	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No recoge la cláusula sobre la continuidad en el método de cálculo de los beneficios.
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
RUMANIA	=CMOCDE	=CMOCDE	=CMOCDE	No hay diferencias
RUSIA	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No recoge la cláusula sobre la continuidad en el método de cálculo de los beneficios.
SUECIA	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
SUIZA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE	No hay diferencias.
TAILANDIA	Se incluyen las ventas de bienes o mercancías y de otras operaciones similares a las realizadas por el propio EP.	Prohíbe expresamente la deducción por cánones, honorarios, comisiones y por gestión, cargados por la oficina central o por las sucursales, salvo que sean reembolso de gastos efectivos. No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	Recoge la tributación de las rentas obtenidas de las asociaciones en participación, sociedades de hecho o en transparencia.
URSS	=CMOCDE.	No incluye el cálculo por reparto del beneficio total de la empresa.	=CMOCDE.	No recoge la cláusula sobre la continuidad en el método de cálculo de los beneficios.

ARTÍCULO 8

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	LUGAR DE TRIBUTACIÓN	TRANSPORTES INCLUIDOS	TRANSPORTE INTERIOR	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No se regula el que la sede de dirección efectiva este a bordo de un buque. No regula la tributación por participación en un "pool".
ARGENTINA	En el caso de España las disposiciones del Convenio se aplicarán, a condición de reciprocidad, a los impuestos no estatales, siempre que las empresas argentinas que desarrollen la actividad estén sometidas a imposición en Argentina. En el caso de Argentina la reciprocidad será de aplicación por la Municipalidad de Buenos Aires. El Gobierno gestionará el mismo tratamiento en las provincias.	Buques y aeronaves en transporte internacional.	No se regula.	Establece un apartado sobre lo que se incluye en el término "beneficios".
AUSTRALIA	En el Estado en que reside el explotador.	=CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado en que se realizan, aunque el buque o aeronave efectúe tráfico internacional. Tributación compartida.	No se regula el que la sede de dirección efectiva este a bordo de un buque.
AUSTRIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No regula la tributación por participación en un "pool".
BÉLGICA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE.	Sólo se refiere al transporte aéreo.	No se regula.	No se regula el que la sede de dirección efectiva este a bordo de un buque, porque no recoge la navegación marítima.
BRASIL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
BULGARIA	=CMOCDE.	Incluye el transporte por carretera.	No se regula.	No hay otras diferencias.
CANADÁ	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	En el Estado en el que se realiza el transporte.	No se regula el que la sede de dirección efectiva este a bordo de un buque.
COREA	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	No se regula.	No se regula el que la sede de dirección efectiva este a bordo de un buque.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
CHINA	=CMOCDE aclarando que la sede de dirección efectiva equivale a Oficina.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	El artículo se aplica al Consorcio de navegación aérea con Noruega y Suecia (SAS).

(Sigue.)

**ARTÍCULO 8. (Continuación.)**

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	LUGAR DE TRIBUTACIÓN	TRANSPORTES INCLUIDOS	TRANSPORTE INTERIOR	OTRAS DIFERENCIAS
ECUADOR	=CMOCDE.	Sólo se refiere a buques. Se aplicará a aeronaves por reciprocidad.	No se regula.	La cláusula de reciprocidad será suprimida cuando Ecuador suscriba convenio con otro país sin dicha cláusula.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
EEUU	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	No se regula.	Las rentas de la explotación de buques y aeronaves se determinarán de acuerdo con los apartados 5-12 de los Comentarios al artículo 8 del CMOCDE.
FILIPINAS	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	Cuando se trate de transporte internacional, tributación compartida.	No se regula el que la sede de dirección efectiva esté a bordo de un buque.
FINLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No se regula el que la sede de dirección efectiva esté a bordo de un buque. No regula la tributación por participación en un "pool".
FRANCIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	La exención se extiende: En Francia a la tasa profesional. En España al IAE.
GRECIA	Buques en el Estado en el que se encuentran registrados o matriculados. Las aeronaves en sede de dirección efectiva de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	No se regula.	No tiene en cuenta la sede de dirección efectiva de la empresa para la explotación de buques.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	Incluye el transporte por carretera, la utilización o alquiler de contenedores y el equipo conexo al mismo.	No se regula.	Incluye las actividades de las Agencias de Transporte Internacional y actividades auxiliares, como el transporte por autobuses entre la ciudad y el aeropuerto.
INDIA	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	Incluye dentro del transporte marítimo la utilización de contenedores y los camiones y equipo necesario para el transporte de los mismos. En el transporte aéreo incluye la venta de billetes para otras empresas, el arrendamiento de aeronaves y cualquier actividad relacionada con el transporte.	No se regula.	No tiene en cuenta la sede de dirección efectiva. Utiliza artículos separados para la navegación marítima y para la aérea. Se incluyen los intereses de fondos vinculados a la explotación como beneficios derivados de la propia explotación.
INDONESIA	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	No se regula.	No se regula el que la sede de dirección efectiva esté a bordo de un buque.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 8. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	LUGAR DE TRIBUTACIÓN	TRANSPORTES INCLUIDOS	TRANSPORTE INTERIOR	OTRAS DIFERENCIAS
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
JAPÓN	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	No se regula.	No se regula el que la sede de dirección efectiva este a bordo de un buque.
LUXEMBURGO	=CMOCDE,	=CMOCDE,	No se regula,	No hay otras diferencias.
MARRUECOS	=CMOCDE,	=CMOCDE,	No se regula,	No hay otras diferencias.
MÉXICO	=CMOCDE,	Se incluye el alquiler de contenedores y de buques o aeronaves a casco desnudo, siempre que sean ingresos complementarios o accesorios a la actividad principal.	No se regula-	No incluye los beneficios por explotación de hoteles o de una actividad de transporte distinta a la explotación de buques y aeronaves, salvo que dicha actividad sea realizada por un tercero.
NORUEGA	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	No se regula.	No se regula el que la sede de dirección efectiva este a bordo de un buque. El artículo se aplica al Consorcio de navegación aérea con Dinamarca y Suecia (SAS). Las rentas de la explotación de buques y aeronaves se determinarán de acuerdo con los apartados 5-12 de los Comentarios al artículo 8 del CMOCDE.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No regula la tributación por participación en un "pool".
POLONIA	=CMOCDE.	Se incluyen los beneficios de la explotación de contenedores y otros equipos utilizados directamente en el tráfico internacional.	No se regula.	No hay otras diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
REINO UNIDO	En el Estado de residencia del explotador, salvo los beneficios obtenidos por el tráfico entre puntos del otro Estado que pueden someterse en ese Estado.	=CMOCDE.	No se regula.	No tiene en cuenta la sede de dirección efectiva a bordo de un buque.
RUMANIA	En dirección efectiva, salvo los beneficios del tráfico entre puntos del otro Estado que pueden someterse en ese Estado.	Incluye el transporte terrestre.	No se regula.	No hay otras diferencias.
RUSIA	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	No se regula.	No tiene en cuenta la sede de dirección efectiva a bordo de un buque.
SUECIA	En el Estado de residencia de la empresa explotadora.	=CMOCDE.	No se regula.	No se regula el que la sede de dirección efectiva esté a bordo de un buque. El artículo se aplica al Consorcio de navegación aérea con Dinamarca y Noruega.

(Sigue.)



ARTÍCULO 8. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	LUGAR DE TRIBUTACIÓN	TRANSPORTES INCLUIDOS	TRANSPORTE INTERIOR	OTRAS DIFERENCIAS
SUIZA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No se regula el que la sede de dirección efectiva este a bordo de un buque.
TAILANDIA	En el Estado de residencia de la empresa explotadora en tráfico aéreo. En tráfico marítimo tributación compartida con reducción al 50% en fuente.	=CMOCDE.	No se regula.	No tiene en cuenta la sede de dirección efectiva.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.
URSS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No se regula.	No hay otras diferencias.

ARTÍCULO 9

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	POSIBILIDAD DE RECTIFICAR LA CONTABILIDAD	AJUSTE PARA ELIMINAR DOBLE IMPOSICIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
ARGENTINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Introduce un apartado de salvaguarda de la aplicación de la legislación de un Estado para determinar las rentas atribuibles a una empresa.
AUSTRIA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
BÉLGICA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BRASIL	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
BULGARIA	No recoge el contenido de este artículo.		
CANADÁ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Introduce un apartado para determinar la prescripción del derecho a rectificar los beneficios que será como mucho de 5 años. Esto no será de aplicación en caso de fraude, omisión voluntaria o negligencia.
COREA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Introduce un apartado para determinar la prescripción del derecho a rectificar los beneficios.
CHINA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ECUADOR	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
EEUU	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FILIPINAS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Introduce un apartado para determinar la prescripción del derecho a rectificar los beneficios.
FINLANDIA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
FRANCIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
INDIA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
INDONESIA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)

**ARTÍCULO 9. (Continuación.)**

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	POSIBILIDAD DE RECTIFICAR LA CONTABILIDAD	AJUSTE PARA ELIMINAR DOBLE IMPOSICIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ITALIA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
JAPÓN	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
MARRUECOS	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	Tiene una redacción diferente al apartado 1 del CMOCDE, pero el contenido es el mismo.
MÉXICO	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
NORUEGA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
RUMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Introduce un apartado para determinar la prescripción del derecho a rectificar los beneficios.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUIZA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
TAILANDIA	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	No se establecen disposiciones para evitar la doble imposición económica.	No hay otras diferencias.
URSS	No recoge el contenido de este artículo.		

ARTÍCULO 10

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	CONCEPTO DE DIVIDENDO	TIPOS IMPOSITIVOS	PARTICIPACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	Incluye rendimientos de cuentas participes, beneficios de sociedades de personas y rentas de certificados de fondos de inversión.	15%. 10% para sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	Tratamiento especial para los dividendos pagados por una empresa alemana a una española, si esta posee al menos el 25% de la alemana.
ARGENTINA	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	No hay otras diferencias.
AUSTRALIA	España excluye los beneficios de sociedades en régimen de transparencia fiscal.	15%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital mínimo poseído.	No hay otras diferencias.
AUSTRIA	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	50% durante, al menos, un año.	No contempla las bases fijas. Las asimila a los EEPP.
BÉLGICA	Incluye cualquier rendimiento que suponga participación en beneficios, incluidas las operaciones de crédito en la medida que se consideren dividendos en el Estado de procedencia. Incluye los beneficios derivados de liquidación de una sociedad.	15%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital mínimo poseído por sociedades participadas.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los dividendos por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes del otro Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores. Posible exención en fuente cuando la participación es superior al 25%.
BOLIVIA	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los dividendos por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes del otro Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
BRASIL	=CMOCDE.	15%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital mínimo poseído por sociedades participadas.	No contempla las bases fijas las asimila a los EEPP. Establece un tipo impositivo del 15% para los EEPP de España en Brasil, cuando los beneficios sean transferidos.
BULGARIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CANADÁ	=CMOCDE.	15%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital mínimo poseído.	Establece una tributación de 15% para los EEPP.
COREA	Incluye los beneficios derivados de liquidación de una sociedad.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE-	El 15% se aplica a todos los dividendos de instituciones españolas de inversión.
CUBA	Incluye los beneficios derivados de liquidación de una Sociedad.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)



ARTÍCULO 10. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	CONCEPTO DE DIVIDENDO	TIPOS IMPOSITIVOS	PARTICIPACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
CHINA	=CMOCDE.	10%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital poseído.	Las rentas obtenidas por atribución a los socios de sociedades transparentes tributan en España según la Ley interna siempre que no hayan tributado por sociedades.
DINAMARCA	Incluye los beneficios derivados de liquidación de una sociedad.	15%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital poseído.	Declara la exención entre matrices y filiales de acuerdo con la Directiva 90/435 de la CEE.
ECUADOR	=CMOCDE.	15%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital poseído.	No distingue entre base fija y EP. En Ecuador el 15% se aplica al Impuesto global de los dividendos y el crédito tributario no sobrepasará tal porcentaje. En España el tipo reducido no se aplicará a los socios de sociedades transparentes.
ESLOVENIA	Incluye los beneficios derivados de liquidación de una sociedad.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los dividendos por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes del otro Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
EEUU	Incluye cualquier rendimiento que suponga participación en beneficios, incluidas las operaciones de crédito en la medida que se consideren dividendos en el Estado de procedencia. Incluye los beneficios derivados de liquidación de una sociedad.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	Ver en Protocolo los supuestos a los que no es de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 10. No aplicable a las rentas imputadas de sociedades transparentes.
FILIPINAS	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	10% de acciones con derecho a voto.	Filipinas establece una tributación adicional para los beneficios de los EEPF transferidos. No aplicable a las rentas imputadas de sociedades transparentes.
FINLANDIA	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	No distingue entre base fija y EP. España no aplicará el tipo reducido a los beneficios de sociedades transparentes.
FRANCIA	=CMOCDE.	15%.	10%. Si la participación excede de este porcentaje los dividendos están exentos en fuente.	Establece un apartado sobre la aplicación del "Avoir fiscal" (crédito fiscal). Ver Protocolo sobre las Instituciones de inversión colectiva en valores mobiliarios.

(Sigue.)

ARTÍCULO 10. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	CONCEPTO DE DIVIDENDO	TIPOS IMPOSITIVOS	PARTICIPACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
GRECIA	Incluye los beneficios derivados de liquidación de una sociedad.	10%. 5% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	El artículo no se aplica cuando el fin principal de la participación sea el conseguir los beneficios del artículo.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
INDIA	=CMOCDE.	15%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital poseído.	No aplicable a las rentas imputadas de sociedades transparentes.
INDONESIA	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	Establece una tributación adicional del 10% sobre los beneficios de los EEPP, salvo los relacionados con la producción de petróleo y gas. España no aplicará el tipo reducido a los beneficios de sociedades transparentes.
IRLANDA	=CMOCDE.	15%.	25% =CMOCDE. 50% para considerarlas vinculadas en Irlanda.	Trata de forma separada a los residentes de uno y otro país. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los dividendos por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes del otro Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores. Establece un apartado sobre la aplicación del crédito fiscal a los residentes en España. Declara la exención entre matrices y filiales de acuerdo con la Directiva 90/435 de la CEE.
ISLANDIA	Incluye los beneficios derivados de liquidación de una sociedad.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los dividendos por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes del otro Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
ISRAEL	=CMOCDE.	10%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital poseído.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los dividendos por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes del otro Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.

(Sigue.)



ARTÍCULO 10. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	CONCEPTO DE DIVIDENDO	TIPOS IMPOSITIVOS	PARTICIPACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ITALIA	=CMOCDE.	15%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital poseído.	No hay otras diferencias.
JAPÓN	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	25% y posesión durante seis meses mínimo.	No hay otras diferencias.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	Luxemburgo=CMOCDE. España - 15%. 10% sociedades participadas.	=CMOCDE 25% durante al menos un año.	España no aplicará el tipo reducido a los beneficios de sociedades transparentes.
MARRUECOS	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	No distingue entre base fija y EP.
MÉXICO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	25% =CMOCDE.	No hay diferencias.
NORUEGA	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	No hay diferencias.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE-	15%. 10% sociedades participadas. 5% Sociedades participadas en Holanda y en España sí exentas en Holanda.	50% ó 25% con dos sociedades del mismo Estado que posean dicho porcentaje.	No distingue entre base fija y EP.
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PORTUGAL	Incluye los beneficios derivados de liquidación de una sociedad.	15%. 10% sociedades participadas.	=CMOCDE.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los dividendos por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes del otro Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
REINO UNIDO	Incluye cualquier otro concepto (distinto de los intereses del artículo 11) que suponga distribución de beneficios.	15%. 10% sociedades participadas.	10% del derecho a voto al menos durante doce meses, salvo demostración de buena fe.	En el Reino Unido se aplican los tipos reducidos mediante el crédito fiscal para personas físicas.
RUMANIA	Se incluyen los beneficios distribuidos por sociedades mixtas según la legislación rumana.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	No hay otras diferencias.
RUSIA	Incluye los beneficios derivados de liquidación de una sociedad.	15%. 10% cuando se da una de las condiciones del apartado siguiente. 5% sí la inversión superior a 100.000 Ecus (y ó equivalente y los dividendos están exentos en el otro Estado.	100.000 Ecus o equivalente.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los dividendos por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes del otro Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.

(Sigue.)

ARTÍCULO 10. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	CONCEPTO DE DIVIDENDO	TIPOS IMPOSITIVOS	PARTICIPACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
SUECIA	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	50%.	No hay otras diferencias.
SUIZA	=CMOCDE.	15%. 10% sociedades participadas.	25% =CMOCDE.	No recoge la base fija.
TAILANDIA	=CMOCDE.	10%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital poseído.	Los beneficios de un EP pueden gravarse al 10% cuando son transferidos. Para la aplicación de este apartado se establece la cláusula de nación más favorecida.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	50%.	Los beneficios de un EP al 5%.
URSS	Definición escueta limitada a las acciones y los determinados por la legislación interna.	18%.	Al establecer un solo tipo impositivo no importa el capital poseído.	No recoge el apartado 5 del CMOCDE.



ARTÍCULO 11

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	EN CUANTO A EXENCIONES	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	Incluye en la definición las rentas consideradas intereses por la legislación del Estado de procedencia.	10%.	Exentos los intereses pagados al Deutsche Bundesbank y al Kreditanstalt für Wiederaufbau.	No hay otras diferencias.
ARGENTINA	Incluye en la definición las rentas consideradas intereses por la legislación del Estado de procedencia.	12,5%.	Exentos: Cuando el deudor es el Estado o una de sus subdivisiones. Cuando el acreedor es el gobierno o una de sus subdivisiones y entidades financieras dependientes de dichos organismos. Financiaciones consideradas entre Estados a largo plazo. Intereses por rentas de equipos industriales, comerciales y científicos.	No hay otras diferencias.
AUSTRALIA	Incluye en la definición la cláusula de rentas asimiladas.	10%.	= No establece exenciones. = CMOCDE.	A efectos de la procedencia de los intereses, se considera residente de un Estado contratante a la persona que lo es con arreglo a la legislación de un Estado, con independencia de lo dispuesto en el artículo 4.
AUSTRIA	Incluye en la definición la cláusula de rentas asimiladas. No excluye las penalizaciones por mora en el pago.	5%.	No establece exenciones. = CMOCDE.	No hay otras diferencias.
BÉLGICA	Incluye en la definición la cláusula de rentas asimiladas.	10%.	Intereses asimilados a dividendos. Intereses por aplazamiento de pago. Intereses de cuentas corrientes de empresas bancarias.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los intereses por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
BOLIVIA	Incluye en la definición la cláusula de rentas asimiladas.	15%.	Deudor el Estado o una de sus subdivisiones. Acreedor el Estado o una de sus subdivisiones o entidades pertenecientes en su totalidad a dichos organismos. Financiaciones convenidas entre gobiernos. Intereses relacionados con ventas de equipos.	Este Convenio no recoge de forma expresa el principio general de tributación en residencia del perceptor. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los intereses por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.

(Sigue.)

ARTÍCULO 11. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	EN CUANTO A EXENCIONES	OTRAS DIFERENCIAS
BRASIL	Incluye en la definición la cláusula de rentas asimiladas.	15%. 10% préstamos a largo plazo (10 años) para financiar bienes de equipo.	Deudor el Estado o una de sus subdivisiones. Acreedor el Estado o una de sus subdivisiones o entidades pertenecientes en su totalidad a dichos organismos.	No hay otras diferencias.
BULGARIA	=CMOCDE.	No se da tributación compartida. Sólo tributan en residencia del perceptor de los intereses.	Todos los intereses están exentos en el Estado de procedencia.	No recoge los apartados 5 y 6 del CMOCDE.
CANADÁ	Incluye cláusula de rentas asimiladas en la definición.	15%.	En España están exentos los intereses de préstamos o créditos garantizados para la expansión de las exportaciones. En Canadá están exentos los intereses de préstamos o créditos garantizados por Banco de España, Banco de Crédito Industrial o Banco de Crédito a la Construcción.	No hay otras diferencias.
COREA	Incluye cláusula de rentas asimiladas en la definición.	10%.	Acreedor el Estado o una de sus subdivisiones o entidades pertenecientes en su totalidad a dichos organismos Los de créditos garantizados o financiados por dichos organismos. Los intereses de venta a crédito.	No hay otras diferencias.
CUBA	Incluye cláusula de rentas asimiladas.	10%.	Deudor el Estado o una de sus subdivisiones. Los intereses de venta a crédito. Préstamos a largo plazo (5 años).	No hay otras diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE sin excluir las penalizaciones por mora en el pago.	No se da tributación compartida. Solo tributarán en residencia del perceptor.	Todos los intereses están exentos en el estado de Procedencia.	No hay otras diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	10%.	No establece exenciones. =CMOCDE.	No hay diferencias.
DINAMARCA	Incluye cláusula de rentas asimiladas.	10%.	No establece exenciones. =CMOCDE.	No hay diferencias.
ECUADOR	=CMOCDE.	10%. 5% créditos por venta de mercancías, de equipos y para construcción, instalación o montaje.	Deudor-acreedor el Estado o una de sus subdivisiones. Préstamos a largo plazo (5 años).	No hay otras diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 11. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	EN CUANTO A EXENCIONES	OTRAS DIFERENCIAS
ESLOVENIA	=CMOCDE.	5%.	Deudor-acreedor el Estado o una de sus subdivisiones.	Este Convenio no recoge de forma expresa el principio general de tributación en residencia del perceptor. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los intereses por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
EEUU	Incluye cláusula de rentas asimiladas. En España se incluyen los rendimientos de activos financieros regulados en la Ley 14/1985.	10%.	Acreeedor el Estado o una de sus subdivisiones. Préstamos a largo plazo (5 años). Intereses por venta a crédito de equipos.	No hay otras diferencias.
FILIPINAS	=CMOCDE.	15%. 10% venta a crédito de quipos y bonos y obligaciones ofrecidos al público general.	Bonos y obligaciones del Estado. Intereses de préstamos garantizados por los bancos centrales e instituciones oficiales de crédito.	No hay otras diferencias.
FINLANDIA	Incluye cláusula de rentas asimiladas. No excluye las penalizaciones por mora en el pago.	10%.	= No establece exenciones. = CMOCDE.	No hay otras diferencias.
FRANCIA	Incluye cláusula de rentas asimiladas. Excluye expresamente los rendimientos considerados dividendos	10%.	Deudor el Estado o una de sus subdivisiones. Intereses pagados en el marco de una actividad industrial o comercial. Venta a crédito. Préstamos concedidos por entidades de crédito.	Ver Protocolo sobre las Instituciones de inversión colectiva en valores mobiliarios.
GRECIA	Incluye cláusula de rentas asimiladas.	8%.	Deudor-acreedor el Estado, una de sus subdivisiones o entidades financieras que pertenezcan totalmente a estos organismos. Financiaciones convenidas entre Estados.	Este artículo no se aplica cuando el fin primordial del prestamista sea el conseguir los beneficios contenidos en el mismo.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	No se da tributación compartida.	Todos los intereses están exentos en el estado de procedencia.	No recoge el apartado 5 del CMOCDE.
INDIA	=CMOCDE.	15%.	Acreeedor el Estado o una de sus subdivisiones. El Banco Central del Estado. Cuando así lo autorice el gobierno de un Estado.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 11. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	EN CUANTO A EXENCIONES	OTRAS DIFERENCIAS
INDONESIA	Incluye cláusula de rentas asimiladas. Incluye los intereses por precio aplazado. No incluye los intereses por venta a crédito de equipos industriales, comerciales o científicos. No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	10%.	Acreeedor el Estado, una de sus subdivisiones, el Banco Central o una entidad financiera controlada por el Estado o una de sus subdivisiones. Intereses por venta a crédito de quipos industriales, comerciales o científicos.	No hay otras diferencias.
IRLANDA	Incluye cláusula de rentas asimiladas.	10%.	Intereses por venta a crédito de quipos industriales, comerciales o científicos.	Este Convenio no recoge de forma expresa el principio general de tributación en residencia del perceptor. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los intereses por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
ISLANDIA	=CMOCDE.	5%.	Acreeedor el Estado, una de sus subdivisiones.	Parece que existe contradicción entre el 5% del apartado 2 y la exención del apartado 3. Este Convenio no recoge de forma expresa el principio general de tributación en residencia del perceptor. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los intereses por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
ISRAEL	Incluye cláusula de rentas asimiladas.	10%. 5% por venta a crédito de equipos o mercancías, si los prestamos se conceden por entidades financieras.	Acreeedor el Estado, una de sus subdivisiones, el Banco Central o instituciones financieras públicas.	Este Convenio no recoge de forma expresa el principio general de tributación en residencia del perceptor. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los intereses por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.

(Sigue.)



ARTÍCULO 11. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOUDE			
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	EN CUANTO A EXENCIONES	OTRAS DIFERENCIAS
ITALIA	Incluye cláusula de rentas asimiladas No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	12%.	Deudor el Gobierno o las entidades locales. Acreedor el gobierno, las entidades locales o las instituciones financieras pertenecientes al Estado o entidades locales. Los que se pagan en el marco de acuerdos entre los gobiernos.	No hay otras diferencias.
JAPÓN	Incluye cláusula de rentas asimiladas.	10%.	No establece exenciones. =CMOCDE.	No hay otras diferencias.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	10%.	Deudor el estado o una de sus subdivisiones. Préstamos garantizados por el Estado.	No hay otras diferencias.
MARRUECOS	Incluye cláusula de rentas asimiladas. No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	10%.	= CMOCDE. No establece exenciones.	No hay otras diferencias.
MÉXICO	Incluye cláusula de rentas asimiladas. No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	15%. 10% cuando el beneficiario efectivo y perceptor sea un banco, una vez transcurridos 5 años de vigencia del Convenio.	Deudor-acreedor el Estado, una de sus subdivisiones. préstamos a largo plazo (3 años). con garantía pública los préstamos para promover la exportación.	Este artículo no se aplica cuando el préstamo se concierta con el único fin de beneficiarse del mismo. Cláusula de nación más favorecida durante cinco años respecto a los países de la Unión Europea. El apartado 7 del artículo 11 se aplicará de acuerdo con los Comentarios al CMOUDE de 1977.
NORUEGA	Incluye cláusula de rentas asimiladas. No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	10%.	Deudor-acreedor el Estado, una de sus subdivisiones. Títulos de deuda garantizados o asegurados por el Estado o subdivisiones. Créditos a largo plazo (5 años). Créditos por venta de equipos.	Dentro del concepto de un Organismo del Estado, o de sus subdivisiones se incluyen los Bancos centrales.
PAÍSES BAJOS	Incluye cláusula de rentas asimiladas. No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	10%.	=CMOCDE. No establece exenciones.	No hay otras diferencias.
POLONIA	=CMOCDE.	No se da tributación compartida. Sólo tributan en residencia del perceptor.	Todos los intereses están exentos en el Estado de procedencia.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 11. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	EN CUANTO A EXENCIONES	OTRAS DIFERENCIAS
PORTUGAL	Incluye cláusula de rentas asimiladas. No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	15%.	=CMOCDE. No establece exenciones.	Este Convenio no recoge de forma expresa el principio general de tributación en residencia del perceptor. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los intereses por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
REINO UNIDO	Incluye cláusula de rentas asimiladas. No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	12%.	=CMOCDE. No establece exenciones.	La limitación del 12% no será aplicable a los créditos transmitidos en mercados de valores cuando el beneficiario: No esté sometido a imposición por dichos intereses en su residencia. Se ceda el crédito en el plazo de tres meses desde su adquisición. El artículo no se aplica cuando el préstamo se concierte para obtener los beneficios del mismo.
RUMANIA	=CMOCDE.	10%.	Intereses de préstamos concedidos por un Estado sólo se someten a imposición en ese Estado.	No hay otras diferencias.
RUSIA	Incluye cláusula de rentas asimiladas.	5%.	Acreeedor un Estado o sus subdivisiones. Créditos a largo plazo (7 años) de un banco o institución de crédito.	Este Convenio no recoge de forma expresa el principio general de tributación en residencia del perceptor. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los intereses por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
SUECIA	=CMOCDE.	15%.	=CMOCDE. No establece exenciones.	Los intereses de deuda pública emitidos por un Estado pueden someterse a imposición en ese Estado.
SUIZA	Incluye cláusula de rentas asimiladas. No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	10%.	En España los intereses de préstamos a largo plazo (5 años) pagados a un Banco suizo.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)



ARTÍCULO 11. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	EN CUANTO A EXENCIONES	OTRAS DIFERENCIAS
TAILANDIA	No excluye expresamente las penalizaciones por mora en el pago.	15%. 10% si los percibe una entidad financiera.	En Tailandia: Préstamos del Banco de Tailandia, del Gobierno o del Banco de exportación e importación o por las autoridades locales y de las instituciones cuyo capital este detentado por el Gobierno o por sus entidades. En España: Préstamos del banco de España o cualquier entidad financiera determinada por acuerdo entre los dos Estados.	No hay otras diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	10%. 5% préstamos a largo plazo (7 años).	=CMOCDE. No establece exenciones.	No hay otras diferencias.
URSS	Incluye cláusula de rentas asimiladas. La definición es muy escueta.	No se da tributación compartida. Solo tributan en residencia.	Todos los intereses están exentos en el Estado de procedencia.	No hay otras diferencias.

ARTÍCULO 12

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	= CMOCDE.	5%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
ARGENTINA	Cita expresamente la cesión de noticias, películas y cintas de radio y televisión. Prestación de servicios de asistencia técnica.	3% noticias. -5% obras literarias y artísticas. 10% Patentes, modelos y equipos e informaciones. 15% los demás casos.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Limitaciones en Protocolo.
AUSTRALIA	Películas o cintas para radio y TV Incluye la renuncia total o parcial al uso o cesión de los bienes o derechos que tengan la consideración de canon.	10%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Acota el término "residente" para este artículo.
AUSTRIA	= CMOCDE.	5%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
BÉLGICA	Incluye las películas y cintas para radio y televisión. Incluye expresamente los programas de ordenador.	5%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los cánones por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
BOLIVIA	Incluye las películas y cintas para radio y televisión.	15% con cláusula reductiva si se firma otro Convenio con tipo inferior por Bolivia (ver Protocolo). Obras literarias y artísticas sólo tributan en residencia, excepto películas y cintas.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los cánones por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
BRASIL	Prestación de asistencia técnica. Incluye las películas y cintas para radio y televisión.	10% sobre obras literarias, artísticas y científicas (incluidas películas). 15% demás casos con cláusula reductiva si otros Convenios tipos más bajos.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
BULGARIA	Hace referencia a los derechos de autor sin especificar en contenido.	0%.	No se contemplan las relaciones especiales entre deudor y beneficiario.
CANADÁ	Se refiere a los derechos de autor sin especificar su contenido. Incluye las películas para radio y televisión.	10% Este límite es aplicable cuando los cánones estén sujetos a imposición en el Estado de residencia del perceptor. Las obras literarias y artísticas sólo tributan en residencia, salvo las películas y cintas magnetoscópicas.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
COREA	Incluye las películas y cintas para radio y televisión.	10%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.

(Sigue.)

ARTÍCULO 12. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
CUBA	Incluye las películas y cintas para radio y televisión.	5%. Los derechos de autor sólo tributan en residencia del perceptor, salvo las películas, videos y discos. Lo mismo sucede con los cánones por cesión de contenedores y buques o aeronaves a casco desnudo, en tráfico internacional.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
CHECOSLOVAQUIA	Incluye películas y cintas para televisión.	5% Este límite se aplica cuando los cánones tributen en el Estado de residencia del perceptor. Los derechos de autor sobre obras literarias y artísticas, salvo películas, sólo tributan en residencia.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
CHINA	Incluye películas y cintas para radio y televisión.	10%. En el caso de equipos industriales, comerciales o científicos el límite del 10% se aplicará sobre el 60% del importe bruto de los cánones.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
DINAMARCA	Incluye las películas y cintas para radio y televisión.	6%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
ECUADOR	Incluye las películas y cintas para televisión.	5% sobre derechos de autor de obras literarias y artísticas, excepto películas y cintas. 10% en los demás casos.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
ESLOVENIA	Incluye las películas o cintas o cualquier otro método de reproducción de la imagen o el sonido.	5%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los cánones por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
EE.UU	Incluye pagos por asistencia técnica. También incluye las ganancias derivadas de la enajenación de bienes o derechos que tengan la consideración de cánones.	5% sobre obras literarias y artísticas. 8% sobre películas o cintas y equipos industriales. 10% en los demás casos, excepto alquiler de contenedores que sólo tributa en residencia del perceptor.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. La determinación de si un pago constituye retribución por derechos de autor sobre obras científicas, se efectúa de acuerdo con la Ley interna del Estado de procedencia de los cánones.
FILIPINAS	Incluye las películas y cintas para televisión.	10% sociedades de interés preferente en Filipinas. 20% películas y cintas para radio y televisión. 15% en los demás casos.	No hay otras diferencias.
FINLANDIA	= CMOCDE.	5%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.

(Sigue.)

ARTÍCULO 12. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
FRANCIA	= CMOCDE.	0% Derechos de autor sobre obras literarias y artísticas, excluidas las películas y grabaciones de imagen y sonido. Los pagados por contenedores, buques y aeronaves a casco desnudo sólo tributa en residencia del perceptor. (Protocolo). 5% en los demás casos.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
GRECIA	Incluye expresamente las películas o cintas o cualquier otro método de reproducción de la imagen o el sonido.	6%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. El artículo no se aplica cuando el fin primordial de una persona relacionada con la exención del derecho que genera los cánones sea el obtener los beneficios del artículo.
HUNGRÍA	Incluye expresamente las películas y cintas para radio y televisión.	0%.	No hay otras diferencias.
INDIA	Incluye expresamente las películas y cintas para radio o televisión. Define "pagos por servicios técnicos".	10% para equipos industriales, comerciales y científicos. 20% para servicios técnicos y otros cánones. Tipos revisables si India firma tipos inferiores con otros Estados.	Define cuando los servicios técnicos y los cánones se consideran procedentes de un Estado contratante.
INDONESIA	Incluye expresamente las películas y cintas para radio y televisión.	10%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
IRLANDA	Incluye expresamente las películas y cintas para radio y televisión.	5% Sobre obras literarias y artísticas. 8% Películas, cintas, equipos y obras científicas. 10% En los demás casos. Contenedores, buques a casco desnudo y aeronaves sólo en residencia del perceptor.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los cánones por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
ISLANDIA	Incluye expresamente las películas, cintas o cualquier otro método de reproducción de la imagen o el sonido.	5%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los cánones por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
ISRAEL	Incluye cualquier tipo de películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y sonido.	5% para derechos de autor, obras literarias y artísticas y para equipos industriales, comerciales y científicas. 7% para el resto.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los cánones por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.

(Sigue.)



ARTÍCULO 12. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ITALIA	Incluye los estudios técnicos y económicos de carácter industrial o comercial.	4% derechos de autor sobre obras literarias y artísticas, excepto películas y cintas. 8% en los demás casos.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
JAPÓN	La enajenación auténtica de derechos tributa por el artículo 13 (ver Protocolo).	10%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
LUXEMBURGO	Se incluyen expresamente las películas y cintas para radio y televisión, así como la renuncia a un bien o derecho considerado canon.	10%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
MARRUECOS	Incluye estudios técnicos y económicos, así como el alquiler de equipos agrícolas y portuarios.	5% derechos de autor sobre obras literarias y artísticas excepto películas y cintas. 10% demás casos.	No hay otras diferencias.
MÉXICO	Se incluyen las ganancias por enajenación de los bienes o derechos considerados cánones, si se determinan en función de la productividad.	10%. Los derechos de autor sobre obras literarias y artísticas sólo tributan en residencia del perceptor, salvo películas, cintas y discos. No Habrá tipo reducido cuando sólo se busque beneficiarse del Convenio.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Cláusula de nación más favorecida, durante cinco años, respecto a los países de la Unión Europea.
NORUEGA	Incluye la asistencia técnica para facilitar la aplicación de un contrato sobre cánones cuando dicha asistencia esté subordinada al contrato. La transmisión plena de <i>software</i> no se considera canon.	5%. Los cánones por alquiler de buques y aeronaves en tráfico internacional sólo tributan en residencia del perceptor.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
PAISES BAJOS	Incluye la venta de derechos o bienes, salvo que el comprador esté obligado a la reventa.	6%. Ver Protocolo respecto a los contratos firmados en los 5 primeros años de vigencia del convenio.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
POLONIA	Incluye expresamente las películas y cintas para radio y televisión.	10%. Los derechos de autor sobre obras literarias y artísticas sólo tributan en residencia, excepto las películas y cintas que no se encuentren dentro de acuerdos de intercambio cultural.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
PORTUGAL	Incluye expresamente las películas y cintas para radio y televisión.	5%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los cánones por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
REINO UNIDO	Incluye expresamente las películas y cintas y programas para radio y televisión.	10%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
RUMANIA	Incluye expresamente las películas y obras para televisión.	10%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.

(Sigue.)

ARTÍCULO 12. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO A DEFINICIÓN	EN CUANTO A TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
RUSIA	Incluye expresamente las películas, cintas y cualquier otro método de reproducción para radio y televisión.	5%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante. Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan los cánones por una sociedad del otro Estado en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas a la mera tenencia de valores.
SUECIA	Prestación asistencia técnica. También incluye expresamente las películas, cintas y programas para radio o televisión.	10%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
SUIZA	= CMOCDE.	5%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
TAILANDIA	Incluye expresamente películas y cintas para radio y televisión y el "leasing financiero" de equipos, así como ganancias por enajenación de bienes y derechos que se determinen en función de la productividad de los mismos.	5% derechos de autor sobre obras literarias y artísticas, salvo películas..., 8% "leasing financiero" sobre equipos. 15% demás casos.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
TUNEZ	Incluye expresamente las películas y cintas para televisión.	10%.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.
URSS	Incluye las películas, cintas o cualquier otro medio de reproducción de imagen y sonido para radio y televisión.	5%. Los derechos de autor sobre obras literarias (excepto las películas y cintas) sólo tributan en residencia del perceptor.	Define cuando un canon se considera procedente de un Estado contratante.



ARTÍCULO 13

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	BIENES INMUEBLES. MUEBLES QUE FORMEN PARTE DE UN EP. BUQUES, AERONAVES Y OTROS MEDIOS DE TRANSPORTE	ACCIONES Y PARTICIPACIONES DE ENTIDADES CUYO ACTIVO ESTÉ CONSTITUIDO PRINCIPALMENTE POR BIENES INMUEBLES	OTRAS ACCIONES	OTRAS GANANCIAS DE CAPITAL Y OBSERVACIONES COMUNES
ALEMANIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ARGENTINA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =CMOCDE para otras acciones.	10% en fuente si participación = > 25%. 15% en los demás casos.	Pueden gravarse en los dos Estados. La mera transferencia de activos en un proceso de reorganización empresarial no produce efectos fiscales.
AUSTRALIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Para buques y aeronaves en "tráfico internacional" sólo pueden someterse a tributación en residencia de la empresa explotadora.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles.	En fuente si el perceptor de las rentas posee = > de 10% de las acciones o participaciones durante 12 meses.	Según legislaciones internas.
AUSTRIA	Tributación exclusiva en el Estado donde se encuentren los inmuebles, los establecimientos permanentes o la sede de dirección efectiva de la empresa de buques y aeronaves.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
BÉLGICA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles.	Tributación compartida, si participación = > 25%.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan las ganancias de capital por una sociedad del otro Estado, en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas de la mera tenencia de valores u otros activos. Se excluyen los derechos de multipropiedad que no excedan de un mes.
BOLIVIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan las ganancias de capital por una sociedad del otro Estado, en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas de la mera tenencia de valores u otros activos.

(Sigue.)

ARTÍCULO 13. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	BIENES INMUEBLES. MUEBLES QUE FORMEN PARTE DE UN EP. BUQUES, AERONAVES Y OTROS MEDIOS DE TRANSPORTE	ACCIONES Y PARTICIPACIONES DE ENTIDADES CUYO ACTIVO ESTÉ CONSTITUIDO PRINCIPALMENTE POR BIENES INMUEBLES	OTRAS ACCIONES	OTRAS GANANCIAS DE CAPITAL Y OBSERVACIONES COMUNES
BRASIL	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Tributación compartida.	Tributación compartida.	Tributación compartida.
BULGARIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Incluye los vehículos de transporte por carretera.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CANADÁ	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Los buques y aeronaves en "tráfico internacional" sólo en residencia de la empresa explotadora.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles.	=CMOCDE, salvo que el perceptor sea persona física con la nacionalidad del otro Estado o haya sido residente durante 15 años, o, en algún momento en los 5 años anteriores a la enajenación de las acciones en cuyo caso, tributación compartida.	= que el tratamiento expuesto para otras acciones.
COREA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles.	10% en fuente, si participación = > 25% durante 12 meses.	=CMOCDE.
CUBA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CHECOSLOVAQUIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =CMOCDE para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CHINA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles.	Tributación compartida, si participación = > 25%.	=CMOCDE.
DINAMARCA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. A las ganancias obtenidas por el consorcio de transporte aéreo (SAS) se le aplica el Convenio en la proporción correspondiente a Dinamarca.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ECUADOR	=CMOCDE.	No tienen tratamiento especial.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ESLOVENIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles siempre que no sean acciones cotizadas en Bolsa. También cuando las acciones den derecho al disfrute de los inmuebles.	=CMOCDE.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan las ganancias de capital por una sociedad del otro Estado, en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas de la mera tenencia de valores u otros activos.

(Sigue.)



ARTÍCULO 13. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	BIENES INMUEBLES. MUEBLES QUE FORMEN PARTE DE UN EP. BUQUES, AERONAVES Y OTROS MEDIOS DE TRANSPORTE	ACCIONES Y PARTICIPACIONES DE ENTIDADES CUYO ACTIVO ESTÉ CONSTITUIDO PRINCIPALMENTE POR BIENES INMUEBLES	OTRAS ACCIONES	OTRAS GANANCIAS DE CAPITAL Y OBSERVACIONES COMUNES
EEUU	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Ver Protocolo respecto a los bienes muebles afectados a un EP.	Pueden ser sometidos a imposición en España si los inmuebles están en territorio español.	Tributación compartida, si participación = > 25% durante 12 meses. No se considera enajenación la transmisión de acciones dentro de un grupo consolidado si la contraprestación consiste en una participación del adquirente o de otra sociedad en la que éste detente el 80% del Derecho a voto, si las dos residentes del mismo estado. (Ver Protocolo).	=CMOCDE, salvo que las ganancias se refieran a cánones, en cuyo caso, tributarán de acuerdo al artículo 12.
FILIPINAS	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Los buques y aeronaves en "tráfico internacional" sólo en residencia de la empresa explotadora.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles, incluso cuando se trate de participaciones en un "partnership" o en un "trust".	=CMOCDE.	=CMOCDE.
FINLANDIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =CMOCDE para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
FRANCIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles.	Tributación compartida, si participación = >25% durante 12 meses, salvo lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del artículo 13 del Convenio Hispano-Francés.	Define el contenido de la expresión "personas emparentadas" del artículo 13.2.a).
GRECIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
HUNGRÍA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Incluye los vehículos de transporte por carretera.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
INDIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Buques y aeronaves en "tráfico internacional" sólo en residencia del transmitente.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles.	Tributación compartida, si participación = >10%.	=CMOCDE.
INDONESIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Los buques y aeronaves en "tráfico internacional" sólo en residencia del explotador.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.

(Sigue.)

ARTÍCULO 13. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	BIENES INMUEBLES. MUEBLES QUE FORMEN PARTE DE UN EP. BUQUES, AERONAVES Y OTROS MEDIOS DE TRANSPORTE	ACCIONES Y PARTICIPACIONES DE ENTIDADES CUYO ACTIVO ESTÉ CONSTITUIDO PRINCIPALMENTE POR BIENES INMUEBLES	OTRAS ACCIONES	OTRAS GANANCIAS DE CAPITAL Y OBSERVACIONES COMUNES
IRLANDA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles. Se incluyen socios de "partnership".	Tributación compartida, si participación = >25% durante 12 meses.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan las ganancias de capital por una sociedad del otro Estado, en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas de la mera tenencia de valores u otros activos.
ISLANDIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado donde estén situados los inmuebles, siempre que no sean acciones cotizadas en bolsa. También cuando las acciones den derecho al disfrute de los inmuebles.	Tributación compartida, si participación = > 25% del capital o de los beneficios.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan las ganancias de capital por una sociedad del otro Estado, en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas de la mera tenencia de valores u otros activos.
ISRAEL	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles.	Tributación compartida, si participación = >25% del capital o de los beneficios. La propiedad indirecta incluye a las personas vinculadas.	=CMOCDE.
ITALIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
JAPÓN	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Los buques y aeronaves, sólo en residencia del explotador.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
LUXEMBURGO	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
MARRUECOS	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial = tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
MÉXICO	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles.	Tributación compartida, si participación = >25% durante 12 meses. Tipo impositivo máximo en fuente 25%.	=CMOCDE, salvo que las ganancias se refieran a cánones, en cuyo caso tributarán de acuerdo al artículo 12.

(Sigue.)



ARTÍCULO 13. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	BIENES INMUEBLES. MUEBLES QUE FORMEN PARTE DE UN EP. BUQUES, AERONAVES Y OTROS MEDIOS DE TRANSPORTE	ACCIONES Y PARTICIPACIONES DE ENTIDADES CUYO ACTIVO ESTÉ CONSTITUIDO PRINCIPALMENTE POR BIENES INMUEBLES	OTRAS ACCIONES	OTRAS GANANCIAS DE CAPITAL Y OBSERVACIONES COMUNES
NORUEGA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles.	Tributación compartida, si participación = >25% del capital o de los beneficios. También cuando se trate de persona física que haya sido residente del otro Estado durante los cinco años anteriores.	=CMOCDE.
PAÍSES BAJOS	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE, salvo que el poseedor de las acciones sea una persona física nacional del otro Estado y que haya sido residente de ese Estado en los cinco años anteriores y que posea un tercio del capital, en cuyo caso puede darse la tributación compartida.	=CMOCDE.
POLONIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Incluye los vehículos de transporte por carretera y ferroviarios.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
PORTUGAL	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles.	Tributación compartida, si participación = > 25% del capital.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan las ganancias de capital por una sociedad del otro Estado, en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas de la mera tenencia de valores u otros activos.
REINO UNIDO	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Buques y aeronaves sólo tributan en residencia del transmitente.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
RUMANIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Incluye los vehículos de transporte terrestre.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
RUSIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. Buques y aeronaves sólo tributan en residencia de la empresa propietaria.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles.	=CMOCDE.	Las exenciones y reducciones no se aplican cuando se obtengan las ganancias de capital por una sociedad del otro Estado, en cuyo capital participen en más del 50% socios no residentes de ese Estado, salvo que la sociedad realice operaciones sustanciales distintas de la mera tenencia de valores u otros activos.

(Sigue.)

ARTÍCULO 13. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	BIENES INMUEBLES. MUEBLES QUE FORMEN PARTE DE UN EP. BUQUES, AERONAVES Y OTROS MEDIOS DE TRANSPORTE	ACCIONES Y PARTICIPACIONES DE ENTIDADES CUYO ACTIVO ESTÉ CONSTITUIDO PRINCIPALMENTE POR BIENES INMUEBLES	OTRAS ACCIONES	OTRAS GANANCIAS DE CAPITAL Y OBSERVACIONES COMUNES
SUECIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE. A las ganancias obtenidas por el consorcio de transporte aéreo (SAS) se le aplica el Convenio en la proporción correspondiente a Suecia. Buques y aeronaves sólo en residencia del explotador.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles, siempre que el vendedor sea residente y nacional del estado donde estén situados los inmuebles, haya sido residente de dicho estado en los cinco años anteriores o tuviera una influencia decisiva en la sociedad de la cual es socio.	=CMOCDE.	No se considera venta la enajenación de los derechos recogidos en el artículo 12,3 y tampoco si la enajenación de un bien o derecho se realiza bajo la condición de que el comprador esté obligado a vender de nuevo al vendedor.
SUIZA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
TAILANDIA	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
TÚNEZ	Cita la "base fija", concepto que se ha suprimido en el CMOCDE.	No tienen tratamiento especial =tratamiento para otras acciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
URSS	Incluye cualquier medio de transporte en "tráfico internacional".	Pueden someterse a imposición en donde estén situados los inmuebles.	Tributación compartida, sí participación = >25% del capital.	=CMOCDE.



ARTÍCULO 14

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL ANTIGUO CMOCDE		
	DIFERENCIAS RESPECTO AL CONCEPTO DE "PROFESIONALES INDEPENDIENTES"	DIFERENCIAS RESPECTO AL LUGAR Y FORMA DE TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ARGENTINA	No incluye en la enumeración a los "odontólogos".	Las actividades sin base fija pueden someterse a imposición en fuente con un límite del 10% sobre el rendimiento bruto.	No hay otras diferencias.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
AUSTRIA	No incluye a los odontólogos.	Con "base fija" sólo tributan en fuente.	No hay otras diferencias.
BÉLGICA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BRASIL	Incluye las actividades de carácter técnico. Las disposiciones del artículo se aplican cuando las actividades las realiza una sociedad.	=CMOCDE.	En lugar del criterio de "base fija" para someter a imposición en el Estado fuente, utiliza el criterio del lugar de pago.
BULGARIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CANADÁ	=CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en fuente: Cuando se dispone de base fija. Cuando se permanece más de 183 días. Cuando las remuneraciones superen las 100.000 pesetas (601 Euros) (caso de España) ó 2000 dólares canadienses (caso de Canadá).	A los agentes mediadores, corredores o comisionistas generales, no les son de aplicación los límites de 183 días o el exceso de remuneración citado
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	Sustituye las actividades "pedagógicas" por las "formativas".	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en fuente: Cuando se dispone de base fija. Cuando se permanece más de 183 días.	No hay otras diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ECUADOR	Sustituye las actividades "pedagógicas" por las "formativas" y a los "contables" por los "auditores".	Pueden someterse a imposición en fuente cuando la permanencia excede de 183 días durante un año natural.	No recoge el criterio de "base fija", lo sustituye por permanencia más de 183 días
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
EEUU	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FILIPINAS	=CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en fuente: Cuando se dispone de base fija. Cuando se permanece más de 183 días.	No hay otras diferencias.
FINLANDIA	Incluye en la relación de profesiones independientes a los "agentes mediadores".	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
FRANCIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 14. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL ANTIGUO CMOCDE		
	DIFERENCIAS RESPECTO AL CONCEPTO DE "PROFESIONALES INDEPENDIENTES"	DIFERENCIAS RESPECTO AL LUGAR Y FORMA DE TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
INDIA	=CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en fuente: Cuando se dispone de base fija. Cuando se permanece más de 183 días.	No hay otras diferencias.
INDONESIA	=CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en fuente: Cuando se dispone de base fija. Cuando se permanece más de 90 días.	No hay otras diferencias.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
JAPÓN	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
MARRUECOS	Incluye en la relación de profesionales independientes a los "arquitectos".	Pueden someterse a imposición en fuente: Cuando se dispone de base fija. Cuando se permanece más de 183 días.	No hay otras diferencias.
MÉXICO	Incluye en la relación de profesionales independientes de forma separada a: "contables" y "contadores".	Pueden someterse a imposición en fuente: Cuando se dispone de base fija. Cuando se permanece más de 183 días.	No hay otras diferencias.
NORUEGA	=CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en fuente: Cuando se dispone de base fija. Cuando se permanece más de 183 días.	No hay otras diferencias.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
POLONIA	No incluye en la relación los "contadores".	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
RUMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUECIA	Incluye dentro de profesionales independientes a los corredores, comisionistas en general y otros intermediarios.	Pueden someterse a imposición en fuente: Cuando se dispone de base fija. Cuando se permanece más de 183 días. Cuando las remuneraciones superen las 100.000 pesetas (601 Euros) (caso de España) o las 6.500 coronas suecas (caso de Suecia).	A los agentes mediadores, corredores o comisionistas generales, no les son de aplicación los límites de 183 días o el exceso de remuneración citado.
SUIZA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TAILANDIA	=CMOCDE.	Para poder someterse a imposición en fuente se tiene que disponer en ese Estado de una base fija por más de 183 días.	No hay otras diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
URSS	No se regula como tal actividad de profesionales independientes.		

ARTÍCULO 15

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	TRABAJOS NO REALIZADOS EN EL ESTADO DE RESIDENCIA (EL OTRO ESTADO)	TRABAJOS REALIZADOS A BORDO DE UN BUQUE O AERONAVE	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ARGENTINA	Para el cómputo de permanencia en el otro Estado se considera un período de doce meses consecutivos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
AUSTRALIA	Como tercera condición para tributar sólo en residencia establece que las remuneraciones no sean deducibles por un EP situado en el otro Estado.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del explotador del buque o aeronave.	No hay otras diferencias.
AUSTRIA	Tributación exclusiva en fuente, salvo que se den las tres condiciones para tributar exclusivamente en residencia del perceptor.	Tributación exclusiva en sede de dirección efectiva de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
BÉLGICA	Para el cómputo de permanencia en el otro Estado se considera cualquier período de doce meses que comience o finalice el año fiscal considerado.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
BOLIVIA	Para el cómputo de permanencia en el otro Estado se considera cualquier período de doce meses que comience o finalice el año fiscal considerado.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
BRASIL	Para el cómputo de permanencia se considera el año natural en lugar del fiscal.	=CMOCDE.	No hay mas diferencias.
BULGARIA	Durante los tres primeros años de un empleo sólo tributará en residencia si: El empleo se ejerce en una representación que no sea comercial o industrial. Se pagan por un residente en el Estado de residencia del trabajador y No se pagan por un EP del empleador en el otro Estado.	Incluye los vehículos de transporte por carretera.	No hay mas diferencias.
CANADÁ	Tributación exclusiva en fuente, salvo que se den las tres condiciones para tributación exclusiva en residencia del perceptor que son: Permanencia menor de 183 días durante el año civil. Las remuneraciones no exceden de 2000 dólares canadienses o 100.000 pesetas (601 Euros) y Las remuneraciones se pagan por un no residente o un EP situado en el otro Estado	Tributación exclusiva en residencia de la empresa explotadora.	No hay mas diferencias.
COREA	Para el cómputo de permanencia se considera cualquier período de doce meses que comience o finalice el año fiscal.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
CUBA	Para el cómputo de permanencia se toma cualquier período de doce meses.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	Para el cómputo de permanencia se considera el año natural en lugar del año fiscal.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 15. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	TRABAJOS NO REALIZADOS EN EL ESTADO DE RESIDENCIA (EL OTRO ESTADO)	TRABAJOS REALIZADOS A BORDO DE UN BUQUE O AERONAVE	OTRAS DIFERENCIAS
CHINA	Para el cómputo de permanencia se considera el año natural en lugar del año fiscal.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	En sede de dirección efectiva, en su defecto, donde estén registrados los buques o aeronaves.	Las remuneraciones de la "Scandinavian Airlines System" (SAS) obtenidas por un residente de Dinamarca sólo pueden someterse a imposición en Dinamarca.
ECUADOR	Para el cómputo de permanencia se considera el año natural en lugar del año fiscal.	No incluye las aeronaves.	No hay otras diferencias.
ESLOVENIA	Para el cómputo de permanencia se considera cualquier período de doce meses que comience o finalice el año fiscal.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
EEUU	Para el cómputo de permanencia se toma cualquier período de doce meses.	Se exige que el trabajo se realice como miembro regular de la tripulación. Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
FILIPINAS	=CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
FINLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FRANCIA	Para el cómputo de permanencia se considera cualquier período de doce meses consecutivos.	=CMOCDE.	Trabajadores fronterizos sólo tributan en residencia (ver Protocolo).
GRECIA	Para el cómputo de permanencia se toma cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal.	Pueden someterse a imposición en el Estado que corresponda gravar los beneficios del buque o aeronave.	No hay otras diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	Incluye los vehículos de transporte por carretera.	No hay otras diferencias.
INDIA	Para el cómputo de permanencia se considera el "período impositivo" en lugar del año fiscal.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
INDONESIA	Para el cómputo de permanencia se tomará cualquier período de doce meses.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia de la empresa explotadora.	El que un EP de prestación de servicios, incluidos los de consultoría, soporte las retribuciones por trabajos realizados en un Estado, distinto del de residencia del trabajador, no presupone, por sí solo, que tales retribuciones puedan someterse a imposición en el Estado en el que se realiza el trabajo (ver Protocolo).
IRLANDA	Para el cómputo de permanencia se tomará cualquier período de doce meses que coincida total o parcialmente con el año fiscal.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ISLANDIA	Para el cómputo de permanencia se tomará cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)

**ARTÍCULO 15. (Continuación.)**

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	TRABAJOS NO REALIZADOS EN EL ESTADO DE RESIDENCIA (EL OTRO ESTADO)	TRABAJOS REALIZADOS A BORDO DE UN BUQUE O AERONAVE	OTRAS DIFERENCIAS
ISRAEL	Para el cómputo de permanencia se tomará cualquier período de doce meses.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
JAPÓN	Para el cómputo de permanencia se considera el año natural en lugar del año fiscal.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
LUXEMBURGO	Para el cómputo de permanencia se considera el año civil en lugar del fiscal.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
MARRUECOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
MÉXICO	Para el cómputo de permanencia se tomará cualquier período de doce meses consecutivos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
NORUEGA	Para el cómputo de permanencia se tomará cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia de la empresa explotadora.	Las remuneraciones de la "Scandinavian Airlines System" (SAS) sólo pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del perceptor. Ver en Protocolo las medidas para evitar la evasión fiscal en los supuestos de subcontratación de mano de obra.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE	Sólo pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del perceptor.	No hay otras diferencias.
POLONIA	Para el cómputo de permanencia se considera el año civil en lugar del fiscal.	Incluye los trenes y vehículos de transporte por carretera.	No hay otras diferencias.
PORTUGAL	Para el cómputo de permanencia se tomará cualquier período de doce meses que comience o finalice en el período impositivo considerado.	=CMOCDE.	Trabajadores fronterizos sólo pueden someterse a imposición en residencia del perceptor.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del beneficiario de la explotación.	No hay otras diferencias.
RUMANIA	=CMOCDE.	Incluye los vehículos de transporte terrestre.	No hay otras diferencias.
RUSIA	Para el cómputo de permanencia se tomará cualquier período de doce meses que comience o finalice en el año fiscal considerado.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
SUECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Las remuneraciones de la "Scandinavian Airlines System" (SAS) obtenidas por un residente de Suecia sólo tributan en Suecia.
SUIZA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TAILANDIA	Para el cómputo de permanencia se tomará cualquier período de doce.	Pueden someterse a imposición en el Estado de residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
URSS	=CMOCDE.	Incluye todos los medios de transporte empleados en "tráfico internacional".	No hay otras diferencias.

ARTÍCULO 16

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	SE INCLUYEN NO RECOGIDOS EN CMOCDE	NO SE INCLUYEN INCLUIDAS EN CMOCDE	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ARGENTINA	Incluye los honorarios de Directores y miembros de Directorios.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
AUSTRIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Sólo tributan en el Estado de residencia de la sociedad.
BÉLGICA	Incluye órganos similares a Consejos de Administración o vigilancia.	Se excluyen expresamente las rentas obtenidas por otros conceptos.	No hay otras diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BRASIL	Incluye órganos similares a los Consejos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
BULGARIA	Incluye órganos similares a los Consejos.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
CANADÁ	Incluye órganos similares a los Consejos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CUBA	Incluye los Consejos de supervisión.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	Incluye órganos similares a los Consejos.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
ECUADOR	Incluye a los miembros de un Directorio y de órganos similares.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
EEUU	=CMOCDE.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
FILIPINAS	=CMOCDE.	Excluye expresamente las remuneraciones por funciones directivas o técnicas.	No hay otras diferencias.
FINLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FRANCIA	=CMOCDE.	Excluye expresamente las rentas obtenidas por otros conceptos.	No hay otras diferencias.
GRECIA	=CMOCDE.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia, ni a las dietas.	No hay otras diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
INDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
INDONESIA	Incluye órganos similares a los Consejos, entre los que se encuentran "anggauta Pengurus (miembros del comité)" y "Komisarriil (comisionados)".	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia, ni a las dietas.	No hay otras diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)



ARTÍCULO 16. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	SE INCLUYEN NO RECOGIDOS EN CMOCDE	NO SE INCLUYEN INCLUIDAS EN CMOCDE	OTRAS DIFERENCIAS
JAPÓN	=CMOCDE.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
MARRUECOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
MÉXICO	En el caso de México se incluyen los administradores y comisarios residentes en España.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
NORUEGA	Incluye órganos similares a los Consejos.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
PAÍSES BAJOS	Cita "bestuurder" y "Commissaris".	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	Trata por separado los residentes en España y los residentes en los Países Bajos.
POLONIA	=CMOCDE.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	Se excluyen expresamente las rentas obtenidas por otros conceptos.	No hay otras diferencias.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
RUMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUECIA	=CMOCDE.	No hace referencia expresa a los Consejos de vigilancia.	No hay otras diferencias.
SUIZA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TAILANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TÚNEZ	Incluye órganos similares a los Consejos.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
URSS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

ARTÍCULO 17

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	RENTAS ATRIBUIDAS A PERSONAS INTERPUESTAS	ACTUACIONES SUFRAGADAS CON FONDOS PÚBLICOS O COMO INTERCAMBIOS CULTURALES	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	No incluye el apartado referente a la tributación de las rentas atribuidas a personas interpuestas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ARGENTINA	=CMOCDE.	Se excluyen de tributación en el Estado donde se realicen las actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	Se excluyen de tributación en el Estado donde se realicen las actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
AUSTRIA	No incluye el apartado referente a la tributación de las rentas atribuidas a personas interpuestas	=CMOCDE.	Se establece tributación exclusiva en el Estado donde actúen los artistas o deportistas.
BÉLGICA	=CMOCDE.	Se excluyen de tributación en el Estado donde se realicen las actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado en el marco de un acuerdo cultural.	No hay otras diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE.	Se excluyen de tributación en el Estado donde se realicen las actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado en el marco de un acuerdo cultural.	No hay otras diferencias.
BRASIL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BULGARIA	=CMOCDE.	Las rentas por actuaciones consecuencia de intercambios culturales en virtud de Convenio o de programas intergubernamentales de cooperación cultural o deportiva sólo pueden someterse a imposición en residencia del artista o deportista.	No hay otras diferencias.
CANADÁ	La cláusula del apartado 2 sobre las rentas atribuidas a personas interpuestas no se aplica si el artista o deportista y las personas vinculadas a los mismos no participan directa o indirectamente en los beneficios de dichas personas interpuestas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
COREA	=CMOCDE.	Se excluyen de tributación en el Estado donde se realicen las actuaciones cuando estas se encuentran dentro de programas de intercambios culturales.	No hay otras diferencias.
CUBA	=CMOCDE.	Se excluyen de tributación en el Estado donde se realicen las actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas que son consecuencia de intercambios culturales o programas de cooperación cultural o deportiva.	No hay otras diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	Se excluyen de tributación en el Estado donde se realicen las actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado al amparo de un acuerdo cultural.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)

**ARTÍCULO 17. (Continuación.)**

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	RENTAS ATRIBUIDAS A PERSONAS INTERPUESTAS	ACTUACIONES SUFRAGADAS CON FONDOS PÚBLICOS O COMO INTERCAMBIOS CULTURALES	OTRAS DIFERENCIAS
ECUADOR	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	Se excluyen de tributación en el Estado donde se realicen las actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado al amparo de un acuerdo cultural o deportivo.	Se considera una financiación sustancial el 75 por 100 (ver Protocolo).
EEUU	La cláusula del apartado 2 sobre las rentas atribuidas a personas interpuestas no se aplica si el artista o deportista y las personas vinculadas a los mismos no participan directa o indirectamente en los beneficios de dichas personas interpuestas.	Se excluyen de tributación en el Estado donde se realicen las actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	Sólo tributan en residencia cuando las rentas obtenidas no superan los 10.000 dólares. El exceso de tributación, se regularizará por devolución a la terminación del período impositivo (ver Protocolo).
FILIPINAS	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas con fondos públicos y las que se realicen para organismos sin ánimo de lucro. También se excluyen los obtenidos por sociedades financiadas principalmente con fondos públicos.	No hay otras diferencias.
FINLANDIA	No incluye el apartado referente a la tributación de las rentas atribuidas a personas interpuestas.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
FRANCIA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos aunque se atribuya a personas interpuestas.	No hay otras diferencias.
GRECIA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
INDIA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
INDONESIA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado en el marco de un acuerdo cultural.	No hay otras diferencias.
IRLANDA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
JAPÓN	La cláusula sobre la tributación de las rentas atribuidas a una sociedad interpuesta no se aplica si el artista o deportista no contrata directa o indirectamente a la sociedad interpuesta.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 17. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	RENTAS ATRIBUIDAS A PERSONAS INTERPUESTAS	ACTUACIONES SUFRAGADAS CON FONDOS PÚBLICOS O COMO INTERCAMBIOS CULTURALES	OTRAS DIFERENCIAS
MARRUECOS	La tributación en el lugar donde se actúa se aplica también a las rentas obtenidas por las personas que explotan u organizan las actuaciones.	Se excluyen las rentas por actuaciones organizadas por organismos sin fines de lucro o por miembros de su personal, salvo si estos actúan por cuenta propia.	No hay otras diferencias.
MÉXICO	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	Incluye las rentas de carácter accesorio derivados de la notoriedad del artista o deportista (ver Protocolo).
NORUEGA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
PAÍSES BAJOS	No incluye el apartado referente a la tributación de las rentas atribuidas a personas interpuestas.	=CMOCDE.	La tributación de las rentas atribuidas a personas interpuestas se aplicará por interpretación según acuerdo alcanzado entre Administraciones.
POLONIA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones dentro del marco de acuerdos culturales.	No hay otras diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
RUMANIA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones dentro de intercambios culturales establecidos por convenios culturales.	No hay otras diferencias.
RUSIA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas de actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos y realizadas al amparo de un convenio o acuerdo cultural.	Se considera una financiación sustancial el 75 por 100 (ver Protocolo).
SUECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUIZA	No incluye el apartado referente a la tributación de las rentas atribuidas a personas interpuestas	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
TAILANDIA	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones financiadas principalmente con fondos públicos y cuando la beneficiaria es una sociedad financiada con fondos públicos del otro Estado.	No hay otras diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
URSS	=CMOCDE.	Se excluyen las rentas por actuaciones desarrolladas en el marco de un programa de cooperación en el ámbito cultural o deportivo.	No hay otras diferencias.



ARTÍCULO 18

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO AL CONTENIDO	EN CUANTO A LA TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ARGENTINA	Incluye los fondos de pensiones y sistemas alternativos, las anualidades, las pensiones alimenticias y los pagos periódicos para alimentación de hijos menores de edad.	Sólo tributan en residencia del perceptor. Los pagos para manutención de los hijos sólo tributan en residencia del pagador.	Define los términos de "anualidad" y "pensiones alimenticias".
AUSTRALIA	Incluye las anualidades, pensiones alimenticias y pagos de manutención.	Pensiones en general y anualidades sólo tributan en residencia del perceptor. Pensiones alimenticias y pagos de manutención tributan en residencia del pagador.	Define el término "anualidad".
AUSTRIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BÉLGICA	Incluye expresamente las rentas vitalicias.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BRASIL	Incluye las anualidades.	Las pensiones que no excedan de 3000 dólares USA y las anualidades sólo tributan en residencia del perceptor. El exceso sobre 3000 dólares USA de una pensión puede someterse a imposición en los dos Estados.	Define los términos "pensiones y remuneraciones similares" y "anualidad".
BULGARIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CANADÁ	Incluye las anualidades y pensiones alimenticias.	Tributación compartida con limitación en el Estado de procedencia: 15% ó lo que correspondería si el perceptor tributara como residente. El límite del 15% en las anualidades no es aplicable a los pagos a tanto alzado que se citan en el Convenio. Pensiones de Seguridad Social y de excombatientes estarán exentas en residencia si están exentas en fuente. Pensiones alimenticias sólo tributan en residencia del perceptor, si es el beneficiario efectivo.	No hay más diferencias.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ECUADOR	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
EEUU	Incluye las anualidades, pensiones alimenticias. y la manutención de hijos.	Pensiones de la Seguridad Social tributación compartida. Anualidades y pensiones alimenticias sólo tributan en residencia del perceptor. Manutención de hijos menores sólo tributan en residencia del pagador.	Define los términos de "anualidad" y "pensiones alimenticias". Lo dispuesto para las pensiones de la Seguridad Social se aplica a las pagadas con cargo a fondos de gestión pública por servicios prestados en el sector privado (ver Protocolo).

(Sigue.)

ARTÍCULO 18. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOEDE		
	EN CUANTO AL CONTENIDO	EN CUANTO A LA TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
FILIPINAS	Incluye las anualidades.	Pensiones de la Seguridad Social sólo tributan en residencia del pagador.	Define los términos "pensión" y "anualidad". Pensiones de planes de pensiones de empresas filipinas, pueden someterse a imposición en Filipinas (ver Protocolo).
FINLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FRANCIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
INDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
INDONESIA	=CMOCDE.	Las pensiones de la Seguridad Social y de fondos de pensiones reconocidos por el Gobierno, sólo tributan en residencia del pagador.	"Fondo de pensiones reconocido por el Gobierno" incluye en Indonesia el "fondo de seguros del personal laboral (ASTEX)"
IRLANDA	Incluye las anualidades.	=CMOCDE.	Define el término "anualidades".
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
JAPÓN	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	Pensiones de la Seguridad Social tributación compartida.	No hay otras diferencias.
MARRUECOS	Incluye las rentas vitalicias y las pensiones de carácter privado.	=CMOCDE.	No se hace referencia a que las pensiones tengan su origen en un empleo anterior.
MÉXICO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
NORUEGA	Incluye las anualidades.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
REINO UNIDO	Incluye las anualidades.	=CMOCDE.	Define el término "anualidad".
RUMANIA	Incluye las pensiones alimenticias y similares.	Las pensiones alimenticias y similares sólo tributan en residencia del pagador.	No hay otras diferencias.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUECIA	Incluye las anualidades.	Las pensiones de la Seguridad Social y los Seguros de Vida tendrán una tributación compartida para los nacionales del Estado de donde proceden los pagos.	Define el término "anualidad".
SUIZA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TAILANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
URSS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.



ARTÍCULO 19

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	RETRIBUCIONES PÚBLICAS	PENSIONES PÚBLICAS	EXCLUSIONES-INCLUSIONES
ALEMANIA	Tributan exclusivamente en el Estado que abona las retribuciones, salvo que el perceptor tenga la nacionalidad del Estado de residencia sin tener la del Estado que los abona. En este supuesto tributación compartida.	=CMOCDE.	Incluye como retribuciones públicas las satisfechas por: DEUTSCHE BUNDESBANG, D. BUNDESBAHN, D. BUNDESPOST O RENFE. Incluye como pensiones las compensaciones por daños de hostilidad o persecuciones políticas.
ARGENTINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Incluye el concepto de ciudadanía.
AUSTRIA	Sólo tributan en el Estado que las abona con independencia de la nacionalidad o la residencia.	Sólo tributan en el Estado que los abona con independencia de la nacionalidad del perceptor.	Incluye compensaciones de derecho público.
BÉLGICA	Tributan exclusivamente en el Estado que abona las retribuciones, salvo que el perceptor tenga la nacionalidad del Estado de residencia sin tener la del Estado que los abona. En este supuesto tributación compartida.	Lo mismo que las retribuciones Públicas. Si el perceptor es nacional y residente del otro Estado, tributación exclusiva en ese otro Estado.	=CMOCDE.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
BRASIL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
BULGARIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CANADÁ	Con independencia de la nacionalidad, sólo tributarán en el Estado de residencia cuando no hayan adquirido la residencia únicamente para prestar los servicios para el otro Estado.	Están exentas de tributación en el Estado de procedencia, en tanto en cuanto estén exentas en el Estado de residencia. Las pensiones pagadas por el Estado español, sus subdivisiones políticas o entidades locales sólo pueden someterse a imposición en España (ver Protocolo).	Incluye como pensiones públicas las satisfechas a excombatientes. Incluye a las personas jurídicas de derecho público.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Incluye las Agencias Gubernamentales que desarrollan funciones de carácter gubernamental.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CHECOSLOVAQUIA (R. CHECA Y R. ESLOVACA)	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CHINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ECUADOR	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
EE.UU	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
FILIPINAS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
FINLANDIA	Tributan exclusivamente en el Estado que las abona, salvo que el perceptor tenga la nacionalidad del otro Estado, en cuyo caso, sólo tributan en residencia.	Lo mismo que las retribuciones públicas.	Incluye Organismos autónomos y personas jurídicas de derecho público.
FRANCIA	Tributan en el Estado que los abona, salvo que el perceptor sea nacional y residente del otro Estado, sin poseer la nacionalidad del Estado que los abona en cuyo caso sólo tributan en el Estado de residencia.	Lo mismo que para las retribuciones públicas.	Incluye Organismos autónomos y personas jurídicas de derecho público. Por acuerdo posterior se incluyen los Centros de enseñanza que figuran en el mismo.

(Sigue.)

ARTÍCULO 19. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	RETRIBUCIONES PÚBLICAS	PENSIONES PÚBLICAS	EXCLUSIONES-INCLUSIONES
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
INDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
INDONESIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
JAPÓN	Tributan en el Estado que las abona, salvo que el perceptor tenga la nacionalidad del otro Estado, en cuyo caso, sólo tributan en el Estado donde presta los servicios.	Lo mismo que las retribuciones públicas.	Sólo incluye al Estado y a las entidades locales.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
MARRUECOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
MÉXICO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
NORUEGA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
PAÍSES BAJOS	Tributación compartida.	Tributación compartida.	A los efectos de este artículo, en España se asimilan al Estado el Consejo Superior de Investigaciones Científicas y el Instituto Español de Moneda Extranjera (ver Protocolo).
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
RUMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
SUECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
SUIZA	Tributarán sólo en fuente cuando el perceptor posea la nacionalidad de ese Estado aún cuando tenga doble nacionalidad. Si no posee la nacionalidad del Estado pagador se aplicaran las disposiciones del artículo 15.	Lo mismo que las retribuciones públicas, salvo que si no posee la nacionalidad del Estado pagador, se aplicará lo dispuesto en el artículo 18.	Incluye a las personas jurídicas de Derecho Público y Organismos Autónomos. No recoge la exclusión de aplicación del artículo a las remuneraciones por servicios prestado a la Administración en el marco de una actividad empresarial, comercial o industrial.
TAILANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Sólo incluye al estado y a las Entidades Locales.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
URSS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.



ARTÍCULO 20

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO A LOS ESTUDIANTES	PROFESORES
ALEMANIA	=CMOCDE (incluye los <i>Volontär</i> o <i>Praktikant</i>).	No recoge la tributación de los profesores en forma específica.
ARGENTINA	=CMOCDE.	Cuando una persona residente de un Estado se desplaza al otro Estado para enseñar o realizar investigaciones, por invitación de una entidad docente, estará exento de tributación en este Estado por el plazo de un año, salvo que las investigaciones se realicen en beneficio particular de una persona o personas.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	No recoge la tributación de los profesores en forma específica.
AUSTRIA	Cuando perciba remuneraciones por un empleo desempeñado en el Estado en el que se encuentra desplazado, tales remuneraciones estarán exentas en dicho Estado siempre que la estancia o permanencia en ese Estado no exceda de 183 días al año.	No recoge la tributación de los profesores en forma específica.
BÉLGICA	=CMOCDE.	Incluye la exigencia de la invitación por parte de un gobierno o de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años, pero no se aplicará para las investigaciones en beneficio de una persona o personas.
BOLIVIA	Respecto a los subsidios, becas y remuneraciones por trabajos en el Estado que se visita tendrán derecho a las mismas exenciones que los residentes de dicho Estado, durante el tiempo que duren los estudios.	Incluye la exigencia de la invitación por parte de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años, pero no se aplicará para las investigaciones en beneficio de una persona o personas.
BRASIL	Incluye en el ámbito de aplicación a los perceptores de becas, ayudas o recompensas concedidos por organizaciones religiosas, de caridad, científicas o educativas. Para las remuneraciones por trabajos realizados en el Estado que se visita la exención se puede extender hasta cuatro años.	Incluye la exigencia de la invitación por el Estado, por una entidad docente o por una entidad cultural. La exención se aplicará por dos años.
BULGARIA	=CMOCDE.	No incluye la exigencia de la invitación por parte de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años.
CANADÁ	=CMOCDE (incluyendo a aprendices).	No recoge la tributación de los profesores de forma específica.
COREA	Incluye las becas, bolsas o premios de organizaciones gubernamentales, religiosas, benéficas, literarias o de enseñanza. Las remuneraciones por trabajos en el Estado que se visita estarán exentas hasta 1000.000 de pesetas (6010 euros). Esta misma cuantía estará exenta para las personas empleadas con el propósito de adquirir experiencia técnica o realizar estudios, durante un período de 12 meses.	Se exige la invitación por el gobierno o por una entidad docente no lucrativa.
CUBA	=CMOCDE.	Se exige la invitación del Estado o de una entidad docente no lucrativa. La exención se aplicará por dos años, sin que sea aplicable a las investigaciones en beneficio particular de una persona o personas.
CHECOSLOVAQUIA (R. CHECA Y R. ESLOVACA)	=CMOCDE.	No recoge la tributación de los profesores de forma específica.
CHINA	Incluye los aprendices. Declara exentos expresamente las becas, ayudas, asignaciones y premios de organizaciones gubernamentales, científicas, literarias y de enseñanza. Para las remuneraciones por trabajos en el estado que se visita, las mismas exenciones que los residentes.	No se incluye la exigencia de la invitación. La exención se aplicará por tres años, y no será de aplicación en las investigaciones en beneficio particular de una persona o personas.

(Sigue.)

ARTÍCULO 20. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO A LOS ESTUDIANTES	PROFESORES
DINAMARCA	Incluye becas, ayudas o bolsas escolares de organizaciones religiosas, benéficas, científicas o de enseñanza con el fin principal de estudiar. Las remuneraciones por trabajos en el Estado que se visita estarán exentas siempre que el empleo tenga carácter secundario.	Se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años.
ECUADOR	=CMOCDE.	No se incluye la exigencia de invitación. Se aplica a remuneraciones distintas de los profesionales independientes. La exención se aplicará por dos años.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	Se exige la invitación del Estado o de una entidad docente no lucrativa. La exención se aplicará por dos años, sin que sea aplicable a las investigaciones privadas en beneficio particular de una persona o personas.
EE.UU	Incluye las becas, bolsas o premios de organizaciones gubernamentales, religiosas, benéficas, científicas, literarias o de enseñanza. Estas becas, así como las remuneraciones por trabajos en el estado que se visita estarán exentas siempre que no excedan de 5000 dólares USA en el período impositivo. Las personas empleadas o contratadas en un Estado con el propósito principal de adquirir experiencia técnica o estudios estarán exentas, siempre que las remuneraciones no excedan los 8000 dólares, por el plazo de 12 meses. En estas cantidades se incluyen las que estén exentas por ley interna. El artículo no se aplicará a las investigaciones para beneficio privado de una persona o personas.	No recoge la tributación de los profesores de forma específica.
FILIPINAS	Las remuneraciones por trabajos en el estado que se visita estarán exentas si están relacionadas con los estudios o son necesarias para completar los recursos para su mantenimiento.	Se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años, sin que sea de aplicación a las investigaciones en beneficio de particulares.
FINLANDIA	=CMOCDE.	Se exige la invitación de una entidad docente. Se aplicará por dos años la exención.
FRANCIA	=CMOCDE.	Se exige la invitación del Gobierno o de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años.
GRECIA	=CMOCDE.	No se incluye la exigencia de la invitación. La exención se aplicará por tres años, y no será de aplicación en las investigaciones en beneficio particular de una persona o personas.
HUNGRÍA	Incluye las remuneraciones por trabajos relacionados con los estudios o prácticas siempre que no sobrepasen los tres años y las 250.000 pesetas (1502,53 euros) o 60.000 florines húngaros. Estas cantidades son revisables cada dos años.	No se exige la invitación de una entidad docente. No se aplica a las investigaciones en beneficio de particulares.
INDIA	=CMOCDE.	No se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años, sin que sea de aplicación a las investigaciones en beneficio de particulares.
INDONESIA	=CMOCDE.	No se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años, sin que sea de aplicación a las investigaciones en beneficio de particulares.
IRLANDA	=CMOCDE.	No se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará una sola vez, por dos años, sin que sea de aplicación a las investigaciones en beneficio de particulares.
ISLANDIA	=CMOCDE.	No recoge la tributación de los profesores en forma específica.

(Sigue.)



ARTÍCULO 20. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO A LOS ESTUDIANTES	PROFESORES
ISRAEL	Incluye a los aprendices. Declara exentas expresamente las becas, ayudas, asignaciones y premios de organizaciones gubernamentales, científicas, literarias o de enseñanza.	Se exige la invitación de una entidad docente o cultural sin ánimo de lucro. La exención se aplicará por dos años, sin que sea de aplicación a las investigaciones en beneficio de particulares.
ITALIA	=CMOCDE.	Se exige la invitación de una entidad docente. Se aplicará por dos años la exención.
JAPÓN	=CMOCDE.	No se exige la invitación de una entidad docente. Se aplicará por dos años la exención.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	No se exige la invitación de una entidad docente, pero sí, que ésta no tenga fin de lucro. Se aplicará por dos años la exención.
MARRUECOS	Incluye las remuneraciones por trabajo del estudiante sin especificar dónde.	No recoge la tributación de los profesores de forma específica.
MÉXICO	=CMOCDE.	No recoge la tributación de los profesores de forma específica.
NORUEGA	=CMOCDE.	No recoge la tributación de los profesores de forma específica.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	Se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años.
POLONIA	Incluye a los aprendices comerciales y personas en preparación. Las remuneraciones por trabajos realizados en el Estado que se visita por un estudiante, siempre que los trabajos estén relacionados con sus estudios y la estancia no sobrepase los 183 días al año, estarán exentas de tributación.	No se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años, sin que sea de aplicación a las investigaciones en beneficio de particulares.
PORTUGAL	Las remuneraciones por trabajos a tiempo parcial, en el Estado que se visita estarán exentas, siempre que no excedan de 7000 euros.	No exige invitación por una entidad docente, pero sí que esta no tenga fin de lucro y que las remuneraciones estén exentas en el Estado de residencia del perceptor. La exención se aplicará por dos años.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	Se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años.
RUMANIA	Incluye los cursos de perfeccionamiento profesional. Las remuneraciones por trabajos en el Estado que se visita estarán exentas, siempre que no excedan de 170.000 pesetas año (1021,72 euros) y la estancia no sobrepase los cinco años de duración.	No se exige la invitación de una entidad docente. Se aplica a las remuneraciones distintas a las de los profesionales independientes. La exención se aplicará por dos años sin que sea aplicable a las investigaciones en beneficio de particulares.
RUSIA	=CMOCDE.	No recoge la tributación de los profesores de forma específica.
SUECIA	Incluye a los aprendices comerciales. Las remuneraciones por trabajos en el Estado que se visita estarán exentas, siempre que los trabajos no sobrepasen los 100 días al año y se realicen para ayudarse en los estudios.	Se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará por un año.
SUIZA	=CMOCDE.	No recoge la tributación de los profesores de forma específica.
TAILANDIA	Incluye becas, ayudas o premios de entidades públicas de carácter científico, literario o educativo. Las remuneraciones por trabajos en el Estado que se visita estarán exentas siempre que sean necesarios para el estudio y tengan carácter secundario.	Se exige la invitación de una entidad docente. La exención se aplicará por dos años sin que sea aplicable a las investigaciones en beneficio de particulares..
TÚNEZ	=CMOCDE.	No recoge la tributación de los profesores de forma específica.
URSS	La exención se aplicará con un límite de 6 años.	Se exige la invitación de una entidad docente. Es aplicable a los programas intergubernamentales de cooperación. La exención se aplicará por tres años, sin que sea de aplicación cuando la actividad sirva a intereses particulares.

ARTÍCULO 21

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO AL CONTENIDO	EN CUANTO A LA TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ARGENTINA	=CMOCDE.	Las rentas no mencionadas en otros artículos y obtenidas por un residente de un Estado en el otro Estado, pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No hay otras diferencias.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	Las rentas no mencionadas en otros artículos y obtenidas por un residente de un Estado en el otro Estado, pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No figura expresamente la exclusión de los bienes inmuebles de la excepción de las rentas obtenidas por medio de un EP.
AUSTRIA	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
BÉLGICA	=CMOCDE.	=CMOCDE, siempre que se hallen sujetos a imposición en el otro Estado.	No hay otras diferencias.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BRASIL	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	Pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No hay otras diferencias.
BULGARIA	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
CANADÁ	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	Pueden someterse a imposición en los dos Estados.	Si las rentas las obtiene un residente de España y proceden de una fiducia o herencia de Canadá, si tributan en España, Canadá no podrá gravar más del 15%.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	Las rentas no mencionadas en otros artículos y obtenidas por un residente de un Estado en el otro Estado, pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No hay otras diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ECUADOR	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
EEUU	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FILIPINAS	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	Las rentas no mencionadas en otros artículos y obtenidas por un residente de un Estado en el otro Estado, pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No hay otras diferencias.
FINLANDIA	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)



ARTÍCULO 21. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO AL CONTENIDO	EN CUANTO A LA TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
FRANCIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
INDIA	=CMOCDE.	Las rentas no mencionadas en otros artículos y obtenidas por un residente de un Estado en el otro Estado, pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No hay otras diferencias.
INDONESIA	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	Las rentas no mencionadas en otros artículos y obtenidas por un residente de un Estado en el otro Estado, pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No hay otras diferencias.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No figura expresamente la exclusión de los bienes inmuebles de la excepción de las rentas obtenidas por medio de un EP. Las rentas procedentes o vinculadas a un EP tributan en el Estado en el que radique el EP de acuerdo con la legislación interna de ese Estado.
JAPÓN	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	=CMOCDE.	
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
MARRUECOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No figura expresamente la exclusión de los bienes inmuebles de la excepción de las rentas obtenidas por medio de un EP. No establece la forma de tributación de las rentas procedentes o vinculadas con un EP.
MÉXICO	=CMOCDE.	Las rentas no mencionadas en otros artículos y obtenidas por un residente de un Estado en el otro Estado, pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No hay otras diferencias.
NORUEGA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PAÍSES BAJOS	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No figura expresamente la exclusión de los bienes inmuebles de la excepción de las rentas obtenidas por medio de un EP.
RUMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No figura expresamente la exclusión de los bienes inmuebles de la excepción de las rentas obtenidas por medio de un EP.

(Sigue.)

ARTÍCULO 21. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO AL CONTENIDO	EN CUANTO A LA TRIBUTACIÓN	OTRAS DIFERENCIAS
RUSIA	=CMOCDE.	Las rentas no mencionadas en otros artículos y obtenidas por un residente de un Estado en el otro Estado, pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No hay otras diferencias.
SUECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No figura expresamente la exclusión de los bienes inmuebles de la excepción de las rentas obtenidas por medio de un EP.
SUIZA	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
TAILANDIA	=CMOCDE.	Las rentas no mencionadas en otros artículos y obtenidas por un residente de un Estado en el otro Estado, pueden someterse a imposición en los dos Estados.	No hay otras diferencias.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
URSS	No recoge la excepción relativa a las rentas obtenidas mediante establecimiento permanente y los bienes vinculados al establecimiento.	=CMOCDE.	No hay diferencias.



ARTÍCULO 22

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO A VALORES MOBILIARIOS	EN CUANTO A LOS MEDIOS DE TRANSPORTE EN TRÁFICO INTERNACIONAL	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ARGENTINA	Las acciones y participaciones en el capital de una sociedad sólo tributan en residencia del titular de las acciones o participaciones.	=CMOCDE.	El resto de bienes muebles pueden someterse a imposición en los dos Estados.
AUSTRALIA	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES.		
AUSTRIA	=CMOCDE.	Incluye la navegación por aguas interiores.	Los bienes inmuebles y los bienes muebles afectos a un EP, sólo tributan donde se encuentran situados los inmuebles o el EP.
BÉLGICA	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones o participaciones de una entidad cuyo activo esté compuesto principalmente por inmuebles o por acciones o derechos que otorguen el derecho de disfrute de inmuebles. Tributación compartida cuando se de una participación sustancial en una sociedad del otro Estado (25%).	=CMOCDE.	Se excluyen los derechos de multipropiedad que no excedan de un mes.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
BRASIL	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES		
BULGARIA	=CMOCDE.	Entre los medios de transporte incluye los vehículos de transporte por carretera.	No hay otras diferencias.
CANADÁ	=CMOCDE.	Sólo tributan en residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
COREA	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES		
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHECOSLOVAQUIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CHINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ECUADOR	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ESLOVENIA	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones o participaciones de una entidad cuyo activo esté compuesto principalmente por muebles o por acciones o derechos que otorguen el derecho de disfrute de inmuebles.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
EEUU	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES		
FILIPINAS	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES		
FINLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
FRANCIA	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones de una entidad cuyo activo esté compuesto principalmente por inmuebles, así como cuando se de una participación sustancial en una sociedad (25%).	=CMOCDE.	Los españoles (no franceses) que adquieran la residencia en Francia estarán exentos, durante 5 años, del Impuesto francés de solidaridad sobre el Patrimonio por los bienes situados fuera de territorio francés.
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 22. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO A VALORES MOBILIARIOS	EN CUANTO A LOS MEDIOS DE TRANSPORTE EN TRÁFICO INTERNACIONAL	OTRAS DIFERENCIAS
HUNGRÍA	=CMOCDE.	Entre los medios de transporte incluye los vehículos de transporte por carretera.	No hay otras diferencias.
INDIA	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones de una entidad cuyo activo esté compuesto principalmente por inmuebles así como cuando la participación en una sociedad del otro Estado sea, como mínimo del 10%.	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
INDONESIA	=CMOCDE.	Sólo tributan en residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
IRLANDA	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES		
ISLANDIA	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones o participaciones de una entidad cuyo activo esté compuesto principalmente por inmuebles o por acciones o derechos que otorguen el derecho de disfrute de inmuebles. Tributación compartida cuando se de una participación sustancial en una sociedad del otro Estado (25%).	=CMOCDE.	No hay otras diferencias.
ISRAEL	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones de una entidad cuyo activo esté compuesto principalmente por inmuebles así como cuando se de una participación sustancial en una sociedad (25%).	Recoge la navegación por aguas interiores.	No hay otras diferencias.
ITALIA	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES		
JAPÓN	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES		
LUXEMBURGO	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones de una sociedad cuyo activo esté compuesto principalmente por inmuebles.	=CMOCDE	No hay otras diferencias.
MARRUECOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
MÉXICO	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones de una entidad cuyo activo esté compuesto principalmente por inmuebles, así como cuando se de una participación sustancial en una sociedad (25%).	=CMOCDE.	En México se aplicará este artículo cuando se establezca el Impuesto sobre el Patrimonio.
NORUEGA	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones de una entidad cuyo activo esté compuesto principalmente por inmuebles, así como cuando se de una participación sustancial en una sociedad (25%).	Sólo tributan en residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
POLONIA	=CMOCDE.	Entre los medios de transporte incluye los vehículos de transporte por carretera y ferrocarril.	No hay otras diferencias.

(Sigue.)



ARTÍCULO 22. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE		
	EN CUANTO A VALORES MOBILIARIOS	EN CUANTO A LOS MEDIOS DE TRANSPORTE EN TRÁFICO INTERNACIONAL	OTRAS DIFERENCIAS
PORTUGAL	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES		
REINO UNIDO	=CMOCDE.	Sólo tributan en residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
RUMANIA	=CMOCDE.	Entre los medios de transporte incluye los vehículos de transporte por carretera y ferrocarril.	No hay otras diferencias.
RUSIA	=CMOCDE.	Sólo tributa en residencia de la empresa propietaria de los buques y aeronaves.	No hay otras diferencias.
SUECIA	=CMOCDE.	Sólo tributan en residencia de la empresa explotadora.	No hay otras diferencias.
SUIZA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TAILANDIA	NO REGULA LA TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES PATRIMONIALES		
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
URSS	Tributación compartida del patrimonio constituido por acciones de una entidad cuyo activo esté compuesto principalmente por inmuebles así como cuando se dé una participación sustancial en una sociedad (25%).	Incluye todos los medios de transporte en tráfico internacional.	No hay otras diferencias.

ARTÍCULO 23A y 23B EN ESPAÑA

PAÍSES	MÉTODOS				PARTICULARIDADES
	EXENCIÓN INTEGRAL	EXENCIÓN PROGRESIVIDAD	IMPUTACIÓN CON DEDUCCIÓN INTEGRAL	IMPUTACIÓN CON DEDUCCIÓN LIMITADA	
ALEMANIA		Norma general.		Dividendos, intereses, cánones, retribuciones públicas y rentas de inmuebles.	
ARGENTINA				Norma general.	Cánones 12.2.c) - deducción 15%. Dividendos ss. vinculadas-deducción del impuesto sobre beneficios.
AUSTRALIA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas (25%) incluye impuesto sobre beneficios.
AUSTRIA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas (25%) i. Sobre beneficios.
BÉLGICA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss.vinculadas (25%) incluye impuesto sobre beneficios.
BOLIVIA		Rentas exentas.		Norma general.	Se equipara el Impuesto boliviano sobre las utilidades de las Empresas al Impuesto sobre Sociedades.
BRASIL		Dividendos.		Norma general.	Intereses deducción 20%. Cánones 25% - <i>tax sparing</i> .
BULGARIA		Rentas exentas.		Norma general.	
CANADÁ				Norma general.	Dividendos obtenidos por sociedad española - como obtenidos en España.
COREA		Rentas exentas.		Norma general.	Sociedades vinculadas (25%) - deducción por i. sobre beneficios.
CUBA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss.vinculadas (25%) deducción i. sobre beneficios. B. empresariales, dividendos, intereses y cánones <i>tax sparing</i> . Se especifican las disposiciones encuadradas dentro de la expresión "legislación cubana" del artículo 24 y se prevee la modificación de este apartado si Cuba admite condiciones más favorables con otros.
CHECOSLOVAQUIA		Norma general.		Dividendos y cánones.	
CHINA		Norma general.		Rentas de los arts. 10, 11, 12, 16, 17 y 22 del CDI Hispano-Chino.	Dividendos 15% Intereses 10% Cánones 15% - <i>tax sparing</i> . La deducción de estos porcentajes se aplicará, en principio, por 10 años. (Este período ya ha caducado).
DINAMARCA		Rentas exentas.		Norma general.	Impuesto sobre beneficios.
ECUADOR		Rentas exentas.		Norma general.	
ESLOVENIA		Rentas exentas.		Norma general.	
EE.UU.		Rentas exentas.		Norma general no ciudadanía.	Ss. vinculadas (25%) i. sobre beneficios. Impuestos por ciudadanía - deducción en EE.UU.

(*Sigue.*)



ARTÍCULO 23A Y 23B EN ESPAÑA. (Continuación.)

PAÍSES	MÉTODOS				PARTICULARIDADES
	EXENCIÓN INTEGRAL	EXENCIÓN PROGRESIVIDAD	IMPUTACIÓN CON DEDUCCIÓN INTEGRAL	IMPUTACIÓN CON DEDUCCIÓN LIMITADA	
FILIPINAS		Rentas exentas.		Norma general.	Dividendos 15% ó 20%. Intereses 15%. Cánones 15% ó 20% - <i>tax sparing</i> .
FINLANDIA			Norma general.	Dividendos, intereses y cánones.	<i>Tax sparing</i> para dividendos, intereses y cánones.
FRANCIA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas - impuesto sobre beneficios. En el Protocolo se establece el alcance de algunas expresiones del Convenio.
GRECIA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas (25%) incluye impuestos sobre beneficios.
HUNGRÍA		Rentas exentas.		Norma general.	
INDIA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas - impuesto sobre beneficios. <i>Tax sparing</i> .
INDONESIA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas 25% i. sobre beneficios.
IRLANDA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas 25% i. sobre beneficios.
ISLANDIA		Rentas exentas.		Norma general.	
ISRAEL		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas 25% i. sobre beneficios.
ITALIA		Rentas exentas.		Norma general.	
JAPÓN		Norma general.		Dividendos, intereses y cánones.	
LUXEMBURGO		Rentas exentas.		Norma general.	
MARRUECOS		Norma general.		Dividendos, intereses y cánones.	Intereses especiales - deducción 10% <i>tax sparing</i> , sobre los intereses provenientes de empréstitos de los Organismos especializados para cooperar al desarrollo económico de Marruecos (ver Protocolo).
MÉXICO		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas 25% i. sobre beneficios.
NORUEGA		Rentas exentas.		Norma general.	I. sobre beneficios.
P. BAJOS		Norma general.		Dividendos, cánones.	Si se deducen de los beneficios no se aplican pérdidas de e.p.
POLONIA		Norma general.		Dividendos y cánones.	
PORTUGAL		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas 25% i. sobre beneficios.
R. UNIDO				Norma general.	Dividendos obtenidos por sociedades, como obtenidos en España.
RUMANIA		Rentas exentas.		Norma general.	Dividendos = deducción que obtenidos en España.
RUSIA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas - impuesto sobre beneficios.
SUECIA		Rentas exentas art. 19.		Norma general.	Dividendos como obtenidos en España. enajenación de inmuebles y pagos s.s. deducción Suecia.
SUIZA		Norma general.		Dividendos, intereses y cánones.	Ss. vinculadas como españolas.
TAILANDIA		Rentas exentas.		Norma general.	<i>Tax sparing</i> .
TÚNEZ		Rentas exentas.		Norma general.	<i>Tax sparing</i> .
URSS					De acuerdo a legislación interna.

ARTÍCULO 23A y 23B EN LOS OTROS ESTADOS FIRMANTES DE LOS CONVENIOS

PAÍSES	MÉTODOS				PARTICULARIDADES
	EXENCIÓN INTEGRAL	EXENCIÓN PROGRESIVIDAD	IMPUTACIÓN CON DEDUCCIÓN INTEGRAL	IMPUTACIÓN CON DEDUCCIÓN LIMITADA	
ALEMANIA		Norma general.	Intereses, cánones, retribuciones públicas, r. de inmuebles.		<i>Tax sparing</i> para intereses.
ARGENTINA				Norma general.	
AUSTRALIA			Norma general.		S.s.vinculadas (10%) incluye impuesto sobre beneficios.
AUSTRIA		Rentas exentas.		Norma general.	
BÉLGICA		Norma general.		Dividendos, intereses y cánones.	Cuando se hayan deducido pérdidas de un e.p., no se aplicará exención sobre beneficios. <i>Tax sparing</i> para intereses.
BOLIVIA		Rentas exentas.		Norma general.	
BRASIL	Dividendos			Norma general.	Intereses deducción 20%. Cánones - deducción 25%. <i>Tax sparing</i> intereses y cánones.
BULGARIA		Norma general.		Dividendos.	
CANADÁ			Norma general.		<i>Tax sparing</i> .
COREA				Norma general.	
CUBA		Rentas exentas.		Norma general.	
CHECOSLOVAQUIA		Norma general.		Dividendos, cánones, participaciones de consejeros, artistas y deportistas.	
CHINA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas (10%) impuesto sobre beneficios
DINAMARCA		Rentas exentas.		Norma general.	
ECUADOR		Rentas exentas.		Norma general.	
ESLOVENIA				Norma general.	
EE.UU.			Norma general.		Ss. vinculadas (25%) i. sobre beneficios. Sometidas por ciudadanía - la doble imposición se evitará en EE.UU.
FILIPINAS		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas (25%) incluye impuestos sobre beneficios
FINLANDIA		Rentas exentas.	Norma general.	Dividendos, intereses y cánones.	<i>Tax sparing</i> para dividendos, intereses y cánones. Ss. vinculadas (10%) dividendos exentos en residencia de la matriz.
FRANCIA		Norma general, mediante concesión de un crédito fiscal.		Artículos 10, 11, 12, 13, 15, 16 y 17 mediante crédito fiscal.	Concesión de un crédito fiscal limitado. En el Protocolo se aclara el contenido de algunas expresiones del Convenio.
GRECIA				Norma general.	
HUNGRÍA		Norma general.		Dividendos.	
INDIA			Rentas exentas.	Norma general.	
INDONESIA	Rentas exentas.			Norma general.	

(*Sigue.*)



ARTÍCULO 23A Y 23B EN LOS OTROS ESTADOS FIRMANTES DE LOS CONVENIOS. (Continuación.)

PAÍSES	MÉTODOS				PARTICULARIDADES
	EXENCIÓN INTEGRAL	EXENCIÓN PROGRESIVIDAD	IMPUTACIÓN CON DEDUCCIÓN INTEGRAL	IMPUTACIÓN CON DEDUCCIÓN LIMITADA	
IRLANDA		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas 25% i. sobre beneficios.
ISLANDIA		Rentas exentas.		Norma general.	
ISRAEL		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas 25% i. sobre beneficios.
ITALIA		Rentas exentas.		Norma general.	
JAPÓN			Norma general.		Ss. vinculadas (25%) impuesto sobre beneficios. <i>Tax sparing</i> para dividendos, intereses y cánones.
LUXEMBURGO		Norma general.		Dividendos, intereses y cánones.	<i>Tax sparing</i> para intereses.
MARRUECOS		Norma general.		Dividendos, intereses y cánones.	
MÉXICO		Rentas exentas.		Norma general.	Dividendos - i. sobre beneficios.
NORUEGA		Rentas exentas.		Norma general.	Dividendos - i. sobre beneficios.
P. BAJOS				Norma general.	<i>Tax sparing</i> para intereses.
POLONIA		Norma general.		Dividendos y cánones.	
PORTUGAL		Rentas exentas.		Norma general.	Ss. vinculadas 25% - reducción del 95% de los dividendos imponibles.
R. UNIDO			Norma general.		Ss. vinculadas (10%) i. sobre beneficios. <i>Tax sparing</i> .
RUMANIA		Rentas exentas.	Norma general.		
RUSIA				Norma general.	
SUECIA		Rentas exentas art. 19.		Norma general.	<i>Tax sparing</i> . Ganancias patrimoniales por venta de acciones sobre bienes inmuebles y pensiones s.s. - la doble imposición se evitará en Suecia.
SUIZA		Norma general.		Dividendos, intereses y cánones.	<i>Tax sparing</i> para dividendos, intereses y cánones. Ss. vinculadas - deducción como si residiera en Suiza.
TAILANDIA				Norma general.	
TÚNEZ		Rentas exentas.		Norma general.	<i>Tax sparing</i> .
URSS					De acuerdo con la ley interna.

ARTÍCULO 24

PAÍSES	NACIONALES	APÁTRIDAS	ESTABLECIMIENTOS	DEDUCCIONES	EMPRESAS	IMPUESTOS
ALEMANIA	El término "NACIONAL" se define en este artículo.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Todos los que se concedan por estado civil y cargas familiares.	=CMOCDE.	Según el Protocolo el artículo se aplicaba a la tasa por expediente de permisos de trabajo.
ARGENTINA	Aunque no sean residentes de ninguno de los Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
AUSTRALIA	NO RECOGE NINGÚN ARTÍCULO SOBRE NO DISCRIMINACIÓN, PERO INCLUYE LA POSIBILIDAD DE ESTABLECERLA SI AUSTRALIA INTRODUCE LA NO DISCRIMINACIÓN EN ALGUNO DE SUS CONVENIOS.					
AUSTRIA	El término "NACIONAL" se define en este artículo.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	No recoge apartado sobre deducciones.	=CMOCDE.	No recoge la cláusula de extensión a otros impuestos.
BÉLGICA	Aunque no sean residentes de ninguno de los Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	Permite la aplicación de la Ley interna sobre subcapitalización o endeudamiento excesivo.	=CMOCDE.
BOLIVIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE,	=CMOCDE,	=CMOCDE,	=CMOCDE,
BRASIL	El término "NACIONAL" se define en este artículo.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	No recoge un apartado especial sobre deducciones.	No permite deducción de cánones cuando una empresa española posee más del 50% del capital.	=CMOCDE.
BULGARIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CANADÁ	No recoge a los no residentes de alguno de los Estados.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	No recoge un apartado especial sobre deducciones.	=CMOCDE.	Sólo se refiere a los impuestos recogidos en el Convenio.
COREA	Aunque no sean residentes de ninguno de los Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y gastos. No de las deudas.	=CMOCDE.	
CUBA	No recoge expresamente los residentes en terceros países.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	Permite la aplicación de la Ley interna sobre subcapitalización o endeudamiento excesivo.	=CMOCDE.
CHECOSLOVAQUIA	No recoge a los no residentes de alguno de los Estados.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CHINA	Aunque no sean residentes de ninguno de los Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.

(Sigue.)



ARTÍCULO 24. (Continuación.)

PAÍSES	NACIONALES	APÁTRIDAS	ESTABLECIMIENTOS	DEDUCCIONES	EMPRESAS	IMPUESTOS
DINAMARCA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	= CMOCDE	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ECUADOR	No recoge a los no residentes de ninguno de los Estados.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ESLOVENIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
EE.UU	Un nacional de EE.UU. no residente en EE.UU. no está en las mismas circunstancias que un español no residente en EE.UU.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	Impuesto adicional sobre las sucursales (art. 14).	Deducciones de intereses, cánones y gastos. No de las deudas.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
FILIPINAS	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y gastos. No de las deudas. Limita a sus nacionales el disfrute de incentivos fiscales.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
FINLANDIA	El término "NACIONAL" se define en este artículo.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	No se recoge apartado sobre deducciones.	=CMOCDE,	De aplicación a los impuestos recogidos en el Convenio.
FRANCIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Tratamiento especial a las cuotas de planes de pensiones.	=CMOCDE.	=CMOCDE. Tratamiento de las exenciones en beneficios del Estado o de sus subdivisiones.
GRECIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	La legislación interna relativa a la subcapitalización es aplicable a pesar de las disposiciones de este artículo.	=CMOCDE.
HUNGRÍA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
INDIA	No recoge a los no residentes de alguno de los Estados.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	No excluye las deducciones y desgravaciones en consideración al estado civil o cargas familiares. Permite gravar a un EP a tipos inferiores a los de las empresas residentes (ver Protocolo).	Deducciones de intereses, cánones y deudas con limitaciones en la INDIA (ver Protocolo).	=CMOCDE.	No especifica a los impuestos que es de aplicación.

(Sigue.)

ARTÍCULO 24. (Continuación.)

PAÍSES	NACIONALES	APÁTRIDAS	ESTABLECIMIENTOS	DEDUCCIONES	EMPRESAS	IMPUESTOS
INDONESIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	Indonesia continuará aplicando un impuesto local sobre extranjeros.
IRLANDA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y gastos. No de las deudas.	Permite la aplicación de la Ley interna sobre subcapitalización o endeudamiento excesivo.	No especifica a los impuestos que es de aplicación.
ISLANDIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Permite la aplicación de la Ley interna sobre subcapitalización o endeudamiento excesivo.	=CMOCDE.
ISRAEL	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	Permite la aplicación de la Ley interna sobre subcapitalización o endeudamiento excesivo.	=CMOCDE.
ITALIA	No recoge a los no residentes de alguno de los Estados.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses y cánones deducible para cálculo de beneficios. No de las deudas.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
JAPÓN	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	No se recoge apartado sobre deducciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
LUXEMBURGO	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados "NACIONAL".	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
MARRUECOS	No recoge a los no residentes de alguno de los Estados. Admite desgravaciones por cargas familiares.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	No se recoge apartado sobre deducciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
MÉXICO	No recoge a los no residentes de alguno de los Estados contratantes.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	No obstante, cada Estado puede aplicar su legislación interna sobre paraísos fiscales.	=CMOCDE.
NORUEGA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge el apartado de los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	Permite la aplicación de la Ley interna sobre subcapitalización o endeudamiento excesivo.	=CMOCDE.
PAISES BAJOS	El término "NACIONAL" se define en este artículo.	No recoge apartado sobre los apátridas.	=CMOCDE.	No recoge apartados sobre deducciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
POLONIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge apartado sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	Nota sobre las empresas socializadas.	No incluye las tasas polacas por apertura de una empresa.

(Sigue.)



ARTÍCULO 24. (Continuación.)

PAÍSES	NACIONALES	APÁTRIDAS	ESTABLECIMIENTOS	DEDUCCIONES	EMPRESAS	IMPUESTOS
PORTUGAL	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y gastos. No de las deudas.	Permite la aplicación de la Ley interna sobre subcapitalización o endeudamiento excesivo.	=CMOCDE.
REINO UNIDO	No recoge a los no residentes de alguno de los Estados.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No recoge apartados sobre deducciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
RUMANIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones deducibles y para cálculo de beneficios. No deudas.	Nota sobre impuestos de universidades socialistas.	=CMOCDE.
RUSIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	Permite la aplicación de la Ley interna sobre subcapitalización o endeudamiento excesivo.	=CMOCDE.
SUECIA	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	=CMOCDE.	El establecimiento en Suecia no puede beneficiarse de las deducciones de las empresas suecas en la distribución de dividendos.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
SUIZA	El término "NACIONAL" se define en este artículo.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	No recoge apartados sobre deducciones.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
TAILANDIA	No recoge a los no residentes de alguno de los Estados.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y gastos. No de las deudas.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
TÚNEZ	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	=CMOCDE.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.
URSS	Aunque no sean residentes de ninguno de los dos Estados = CMOCDE.	No recoge cláusula sobre los apátridas.	No discriminación con los establecimientos de otros Estados que tengan convenio.	Deducciones de intereses, cánones y deudas = CMOCDE.	No recoge apartado sobre empresas.	=CMOCDE.

ARTÍCULO 25

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	LUGAR DE INICIACIÓN	PLAZO PARA SU INICIACIÓN	COMISIÓN DE REPRESENTANTES	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	=CMOCDE.	La forma de aplicar los límites de imposición en el Estado de la fuente se establecerá de mutuo acuerdo. No se excluyen los plazos del derecho interno para aplicación del PA.
ARGENTINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	La forma de aplicar los límites de imposición en el Estado de la fuente se establecerá de mutuo acuerdo. No se excluyen los plazos del derecho interno para aplicación del PA.
AUSTRALIA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	=CMOCDE.	No prevista expresamente.	No recoge los casos no previstos en el Convenio.
AUSTRIA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	=CMOCDE.	No se excluyen los plazos del derecho interno para la aplicación del PA.
BÉLGICA	=CMOCDE.	Tres años desde la notificación o de la exigencia del impuesto en la fuente.	=CMOCDE.	No contempla los casos no previstos en el Convenio. Las medidas administrativas necesarias para la ejecución de las disposiciones del Convenio y los justificantes a presentar se acordarán entre las Autoridades competentes.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos.
BRASIL	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos.
BULGARIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
CANADÁ	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	Dos años desde la notificación.	No prevista expresamente.	Se exige un escrito motivado para la iniciación. No contempla la comunicación directa entre Autoridades, ni la creación de una Comisión. De forma especial las Autoridades deberán consultarse sobre la imputación de beneficios y atribución de rentas.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay ninguna diferencia.
CHECOSLOVAQUIA (R. CHECA Y R. ESLOVACA)	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
CHINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
DINAMARCA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
ECUADOR	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No recoge el apartado 3 del CMOCDE. No excluye expresamente los plazos internos.

(Sigue.)



ARTÍCULO 25. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	LUGAR DE INICIACIÓN	PLAZO PARA SU INICIACIÓN	COMISIÓN DE REPRESENTANTES	OTRAS DIFERENCIAS
ESLOVENIA	= CMOCDE	= CMOCDE	= CMOCDE	No hay ninguna diferencia
EE.UU	También se puede iniciar por razón de la nacionalidad.	Cinco años desde la primera notificación.	No prevista expresamente.	El procedimiento para aplicar los límites de imposición sobre dividendos, intereses y cánones podrá hacerse de común acuerdo. En el Protocolo se explica el significado de "primera notificación" a efectos de plazos.
FILIPINAS	=CMOCDE.	Dos años desde la primera notificación.	No prevista expresamente.	No excluye expresamente los plazos internos. No contempla la comunicación directa entre Autoridades, ni la creación de un Comisión. Salvo fraudes, un Estado contratante no incrementará la base impositiva con rentas gravadas en el otro Estado, transcurridos los plazos de prescripción en sus leyes internas. Posibilidad de consulta sobre acuerdos para atribución de beneficios a las empresas y sus EEPP y sobre la asignación de rentas entre un residente y una empresa asociada.
FINLANDIA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
FRANCIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay ninguna diferencia.
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
INDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Se prevén acuerdos para facilitar el intercambio de información.
INDONESIA	=CMOCDE.	Dos años desde la primera notificación.	No prevista expresamente.	No se excluyen expresamente los plazos internos para la aplicación de los procedimientos amistosos para los que se establecerán los procedimientos de común acuerdo.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No prevista expresamente.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No prevista expresamente.	No hay otras diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay ninguna diferencia.
ITALIA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	Dos años desde la notificación o de la exigencia del impuesto en la fuente.	=CMOCDE.	No se excluyen expresamente los plazos internos. Las reclamaciones ordinarias ante los órganos nacionales deben ser previos al PA, sin que puedan superponerse ambos procedimientos.
JAPÓN	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	No prevista expresamente.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay ninguna diferencia.

(Sigue.)

ARTÍCULO 25. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE			
	LUGAR DE INICIACIÓN	PLAZO PARA SU INICIACIÓN	COMISIÓN DE REPRESENTANTES	OTRAS DIFERENCIAS
MARRUECOS	Se establece una reclamación previa ante el Estado que no aplica el Convenio, si en seis meses no se resuelve se podrá reclamar ante el otro Estado el inicio de un PA.	No se establece plazo para la reclamación.	=CMOCDE (se establece la presidencia alternativa de la comisión).	No contempla expresamente la comunicación directa entre Autoridades. No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
MÉXICO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos. Se prevén consultas entre las Autoridades para establecer el procedimiento de aplicación del PA.
NORUEGA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay ninguna diferencia.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	No prevista expresamente.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos. Los métodos de aplicación del PA se establecerán de mutuo acuerdo y en particular los referidos a la concesión de exenciones o reducciones.
PORTUGAL	=CMOCDE.	Dos años desde la primera notificación.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
REINO UNIDO	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	No prevista expresamente.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA. No recoge los casos no previstos en el Convenio.
RUMANIA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	Dos años desde la primera notificación.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUECIA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias de contenido.
SUIZA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
TAILANDIA	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	=CMOCDE.	No prevista expresamente.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
TÚNEZ	=CMOCDE (sin citar la no discriminación).	No se establece plazo de inicio.	=CMOCDE.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA.
URSS (excepto Rusia, Estonia, Letonia y Lituania)	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No prevista expresamente.	No excluye expresamente los plazos internos para la aplicación del PA. No contempla la comunicación directa entre Autoridades ni la creación de una Comisión.

ARTÍCULO 26

PAÍSES	OBJETO DE INTERCAMBIO	TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN RECIBIDA	OTRAS DIFERENCIAS
ALEMANIA	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u Organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
ARGENTINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
AUSTRIA	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
BÉLGICA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Las informaciones se podrán efectuar automáticamente, espontáneamente o a petición de parte en casos concretos.
BOLIVIA	= CMOCDE	= CMOCDE	No hay diferencias
BRASIL	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
BULGARIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No contempla las revelaciones con audiencias públicas o sentencias judiciales.
CANADÁ	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	Cuba informará periódicamente de las rentas de los artículos 7, 10, 11 y 12 obtenidas por residentes en España y que puedan someterse a imposición en Cuba.
CHECOSLOVAQUIA (R. CHECA Y R. ESLOVACA)	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
CHINA	=CMOCDE (fijando como objetivo particular el prevenir la evasión de impuestos).	=CMOCDE.	No hay mas diferencias.

(Sigue.)

ARTÍCULO 26. (Continuación.)

PAÍSES	OBJETO DE INTERCAMBIO	TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN RECIBIDA	OTRAS DIFERENCIAS
DINAMARCA	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
ECUADOR	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
EE.UU	=CMOCDE.	=CMOCDE.	El artículo se interpretará con arreglo a los Comentarios al CMOCDE. La información se intercambiará, aún sin petición previa.
FILIPINAS	=CMOCDE.	Limita el secreto de la información a que la misma sea considerada secreta en el Estado que la suministra.	No hay mas diferencias.
FINLANDIA	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
FRANCIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	El intercambio de información se efectuará a instancia de parte o de oficio. En este último caso, las administraciones se pondrán de acuerdo sobre los datos a suministrar.
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
INDIA	=CMOCDE (fijando como objetivo especial el evitar el fraude, la evasión fiscal y la elusión de impuestos).	Limita el secreto de la información a que la misma sea considerada secreta en el Estado que la suministra.	Incluye expresamente copias de los documentos dentro de la información a suministrar.
INDONESIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
ITALIA	=CMOCDE (incluye como objeto especial el prevenir la evasión fiscal).	=CMOCDE.	No hay mas diferencias.
JAPÓN	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.

(Sigue.)



ARTÍCULO 26. (Continuación.)

PAÍSES	OBJETO DE INTERCAMBIO	TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN RECIBIDA	OTRAS DIFERENCIAS
MARRUECOS	No contempla las disposiciones del derecho interno sobre los impuestos recogidos en el Convenio. No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	La información sólo se comunica a las personas o autoridades encargadas de la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio y de resolver las reclamaciones y recursos sobre los mismos y a las autoridades judiciales encargadas de las diligencias penales relativas a dichos impuestos.	No incluye expresamente la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales. El intercambio de información se efectuará a instancia de parte o de oficio. En este último caso, las administraciones se pondrán de acuerdo sobre los datos a suministrar.
MÉXICO	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
NORUEGA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PAÍSES BAJOS	No contempla la aplicación a las disposiciones del derecho interno. No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados. Las Autoridades no están obligadas a suministrar información de carácter general.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales. El intercambio de información no incluye la obtenida en bancos e instituciones similares como las compañías de seguros.
POLONIA	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
REINO UNIDO	No contempla la aplicación a las disposiciones del derecho interno. No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados. Fija como objetivos prevenir el fraude y aplicar las disposiciones contra el fraude de ley.	=CMOCDE.	No incluye expresamente la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
RUMANIA	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
SUECIA	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados. Las informaciones para la aplicación al derecho interno no serán obligatorias cuando requieren una investigación especial.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales. Las informaciones consideradas de interés sustancial se intercambiarán sin requerimiento previo (ver Protocolo).
SUIZA	NO ESTABLECE EL CONVENIO EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN.		

(Sigue.)

ARTÍCULO 26. (Continuación.)

PAÍSES	OBJETO DE INTERCAMBIO	TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN RECIBIDA	OTRAS DIFERENCIAS
TAILANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.	No hay diferencias.
TÚNEZ	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales.
URSS	No recoge expresamente la exclusión de la limitación del artículo 1 del Convenio sobre su aplicación a los residentes de uno o ambos Estados. Limita el intercambio de información a lo que permita la ley interna.	Se limita a establecer el secreto de las informaciones de forma general, no pudiéndose revelar a personas u organismos ajenos a la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del Convenio.	No incluye expresamente los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a los impuestos del Convenio, la resolución de los recursos sobre los mismos, ni la posibilidad de revelar las informaciones en las audiencias públicas o sentencias judiciales. Entre las materias sobre las que no hay obligación de informar no se citan el procedimiento comercial, ni las informaciones contrarias al orden público.



ARTÍCULO 27

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE	
	ORGANISMOS A LOS QUE SE APLICA	SITUACIÓN DE LOS FUNCIONARIOS
ALEMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ARGENTINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
AUSTRALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
AUSTRIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
BÉLGICA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
BOLIVIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
BRASIL	=CMOCDE.	=CMOCDE.
BULGARIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CANADÁ	Se declara expresamente la no aplicación del artículo a las organizaciones internacionales, sus órganos y funcionarios, así como a los miembros de misiones diplomáticas o consulares de terceros Estados.	Se considera a los miembros de las Misiones diplomáticas y consulares como residentes del Estado que les envía, siempre que estén sometidos a imposición en dicho Estado por su renta mundial.
COREA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CUBA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CHECOSLOVAQUIA (R. CHECA Y R. ESLOVACA)	=CMOCDE.	=CMOCDE.
CHINA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
DINAMARCA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ECUADOR	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ESLOVENIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
EE.UU	=CMOCDE.	=CMOCDE.
FILIPINAS	=CMOCDE.	=CMOCDE.
FINLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
FRANCIA	Se declara expresamente la no aplicación del artículo a las organizaciones internacionales, sus órganos y funcionarios, así como a los miembros de misiones diplomáticas o consulares de terceros Estados.	Se considera a los miembros de las Misiones diplomáticas y consulares como residentes del Estado que les envía, siempre que estén sometidos a imposición en dicho Estado por su renta mundial.
GRECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
HUNGRÍA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
INDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
INDONESIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
IRLANDA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ISLANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ISRAEL	=CMOCDE.	=CMOCDE.
ITALIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
JAPÓN	=CMOCDE.	=CMOCDE.
LUXEMBURGO	=CMOCDE.	=CMOCDE.
MARRUECOS	=CMOCDE.	=CMOCDE.
MÉXICO	=CMOCDE.	=CMOCDE.
NORUEGA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
PAÍSES BAJOS	=CMOCDE.	=CMOCDE. No obstante se recuerda que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 4.2, los miembros de las misiones diplomáticas y consulares se consideran residentes del Estado que les envía, siempre que sean nacionales de dicho Estado.

(Sigue.)

ARTÍCULO 27. (Continuación.)

PAÍSES	DIFERENCIAS RESPECTO AL CMOCDE	
	ORGANISMOS A LOS QUE SE APLICA	SITUACIÓN DE LOS FUNCIONARIOS
POLONIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
PORTUGAL	=CMOCDE.	=CMOCDE.
REINO UNIDO	=CMOCDE.	=CMOCDE.
RUMANIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
RUSIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
SUECIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
SUIZA	Se declara expresamente la no aplicación del artículo a las organizaciones internacionales, sus órganos y funcionarios, así como a los miembros de misiones diplomáticas o consulares de terceros Estados.	Se considera a los miembros de las misiones diplomáticas y consulares como residentes del Estado que les envía, siempre que posean la nacionalidad del Estado acreditante y estén sometidos a imposición en dicho Estado por su renta mundial.
TAILANDIA	=CMOCDE.	=CMOCDE.
TÚNEZ	=CMOCDE.	=CMOCDE.
URSS	=CMOCDE.	Recoge expresamente los miembros del personal diplomático, técnico-administrativo y de servicios adscritos a las representaciones, así como a los miembros de sus familias.

ARTÍCULO 28

PAÍSES CONVENIOS	DIFERENCIAS RESPECTO A LA DEFINICIÓN GENERAL	
	ESTADO ESPAÑOL	OTROS ESTADOS
ALEMANIA	Incluye la España peninsular, Baleares, Canarias y provincias españolas en África. –Desfasado–.	Incluye la República Federal y el "Land" de Berlín. –Desfasado–.
ARGENTINA	No específica. –Se limita a citar "Reino de España"–.	No específica. Se limita a citar "República Argentina".
AUSTRALIA	=Definición general.	A la definición General se suman una serie de islas sobre las que Australia tiene legislación en vigor.
AUSTRIA	Definición general (Protocolo). Incluye la España peninsular, Baleares, Canarias.	Se limita a citar "República de Austria" sin definirla.
BÉLGICA	=Definición general.	=Definición general.
BOLIVIA	=Definición general.	=Definición general (sin referencia al mar territorialidad porque no tiene mar).
BRASIL	Se limita a citar "Estado Español" sin definirlo.	Se limita a citar "República Federativa de Brasil" sin definirla.
BULGARIA	=Definición general.	=Definición general.
CANADÁ	Incluye la España peninsular, Baleares, Canarias y provincias españolas en África. –Desfasado–.	=Definición general.
COREA	=Definición general.	=Definición general.
CUBA	=Definición general.	Incluye la isla de la Juventud y las demás islas y cayos adyacentes. También incluye el espacio aéreo.
CHECOSLOVAQUIA (R. CHECA Y R. ESLOVACA)	=Definición general.	Se limita a citar "República Socialista Checoslovaca". –Desfasado–.
CHINA	=Definición general.	=Definición general.
DINAMARCA	=Definición general.	=Definición general. Se excluyen expresamente Islas Feroe y Groenlandia.
ECUADOR	=Definición general.	Se limita a citar "República de Ecuador" en la forma en que se recoge en su Constitución.
ESLOVENIA	=Definición general.	=Definición general.
EE.UU	=Definición general.	=Definición general con la inclusión del "Distrito de Columbia" y la posibilidad de incorporar "Puerto Rico".
FILIPINAS	=Definición general.	Se limita a citar "el territorio que comprende la República de Filipinas".
FINLANDIA	Incluye la España peninsular, Baleares, Canarias, las plazas y provincias españolas en África. –Desfasado–.	Se limita a citar "el territorio de la República Finlandesa" sin definirlo.
FRANCIA	=Definición general.	Incluye los departamentos europeos y de ultramar de la República Francesa. Para la aplicación a los territorios de ultramar que perciban impuestos análogos a los establecidos en el Convenio deberá existir un acuerdo entre los dos Estados contratantes.
GRECIA	=Definición general.	=Definición general.
HUNGRÍA	Se limita a citar "España" sin definirla.	Se limita a citar "República Popular de Hungría" sin definirla.
INDIA	=Definición general incluyendo el espacio aéreo.	=Definición general incluyendo el espacio aéreo.
INDONESIA	=Definición general.	=Definición general.
IRLANDA	=Definición general.	=Definición general.
ISLANDIA	=Definición general.	=Definición general.
ISRAEL	=Definición general.	=Definición general.
ITALIA	Incluye la España peninsular, Baleares, Canarias y territorios españoles en África. –Desfasado–.	=Incluye las islas italianas.
JAPÓN	Incluye todo el territorio en el que se aplican las leyes de impuestos españoles.	Incluye todo el territorio en el que se aplican las leyes de impuestos japoneses.

(Sigue.)

ARTÍCULO 28. (Continuación.)

PAÍSES CONVENIOS	DIFERENCIAS RESPECTO A LA DEFINICIÓN GENERAL	
	ESTADO ESPAÑOL	OTROS ESTADOS
LUXEMBURGO	=Definición general.	El territorio del Gran Ducado de Luxemburgo.
MARRUECOS	Se limita a citar "Reino de España" sin definirlo.	Se limita a citar "Reino de Marruecos" sin definirlo.
MÉXICO	=Definición general.	Incluye las Islas, los arrecifes y los cayos adyacentes; las islas de Guadalupe y Revilladiego con sus cayos y arrecifes.
NORUEGA	=Definición general.	No comprende "Svalbard, Jan Mayen y las dependencias noruegas (biland)".
PAÍSES BAJOS	Incluye la España peninsular, Baleares, Canarias y plazas y provincias españolas en África. –Desfasado–.	Incluye la parte del Reino de los Países Bajos que está situada en Europa. Podrá ampliarse a "Surinam, Antillas Neerlandesas" por acuerdo entre los Estados contratantes.
POLONIA	=Definición general.	=Definición general.
PORTUGAL	=Definición general.	=Definición general con la inclusión de "Azores y Madeira".
REINO UNIDO	Incluye la España peninsular, Baleares, Canarias, las ciudades y territorios españoles en África. –Desfasado–. Podrá extenderse a cualquier territorio del que España sea responsable, y donde se exijan impuestos de la misma naturaleza que aquellos a que se aplica el Convenio.	Incluye Gran Bretaña e Irlanda del Norte. Podrá extenderse a cualquier territorio del que el Reino Unido sea responsable, y donde se exijan impuestos de la misma naturaleza que aquellos a que se aplica el Convenio.
RUMANIA	=Definición general.	=Definición general.
RUSIA	=Definición general.	=Definición general.
SUECIA	Incluye la España peninsular, Baleares, Canarias y las ciudades españolas en África. –Desfasado–.	=Definición general.
SUIZA	Incluye la España peninsular, Baleares, Canarias y plazas y provincias españolas en África. –Desfasado–.	Se limita a citar "Confederación Suiza" sin definirla.
TAILANDIA	=Definición general.	=Definición general.
TÚNEZ	=Definición general.	=Definición general.
URSS	=Definición general (conjunta para los dos Estados).	=Definición general (conjunta para los dos Estados).



ARTÍCULO 29

PAÍSES	ENTRADA EN VIGOR	FECHA APLICACIÓN O EFECTOS
ALEMANIA	Transcurrido un mes desde el intercambio de los Instrumentos de Ratificación. 14-03-1968 Intercambio de Instrumentos 14-02-1968.	A partir de la entrada en vigor producirá efectos respecto a los impuestos devengados durante ese año. El Convenio se aplicará a los impuestos sobre buques y aeronaves en tráfico internacionales devengados en el año 1963 y siguientes.
ARGENTINA	A partir de la fecha de intercambio de Instrumentos de Ratificación 28-07-1994.	Para no residentes a partir del uno de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos a los ejercicios fiscales que comiencen a partir de uno de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico). Deroga el Convenio sobre Navegación Marítima y Aérea.
AUSTRALIA	A partir de la fecha de comunicación del cumplimiento del último de los requisitos exigidos por las legislaciones internas 10-12-1992.	Para no residentes a partir de uno de enero del año siguiente a su entrada en vigor (devengo instantáneo). Para el resto de impuestos (devengo periódico): – En España a los períodos impositivos que comiencen a partir de uno de enero siguiente a la entrada en vigor. – En Australia a los períodos impositivos que comiencen a partir de uno de julio siguiente a la entrada en vigor.
AUSTRIA CONVENIO	El uno de enero siguiente al intercambio de Instrumentos de Ratificación. Intercambio 08-11-1967. Entrada en vigor 01-01-1968.	A partir de 1 de enero de 1968. Para los impuestos sobre buques y aeronaves en tráfico internacional a partir de 1 de enero de 1965.
PROTOCOLO AUSTRIA	El primer día del segundo mes siguiente al intercambio de Instrumentos. Intercambio 19-09-1995. Entrada en vigor 01-11-1995.	En el período impositivo que comience a partir de 31 de diciembre siguiente al intercambio.
BÉLGICA	Decimoquinto día a partir del intercambio de instrumentos. Intercambio de Instrumentos 10-06-2003. Entrada en vigor 25-06-2003.	Para no residentes a partir del 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos a los períodos impositivos que terminen a partir de 31 de diciembre del año de entrada en vigor (devengo periódico).
BOLIVIA	A partir del intercambio de Instrumentos.	A partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor.
BRASIL	A partir del intercambio de Instrumentos 03-12-1975.	En España: – Para no residentes a partir del 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). – Resto de impuestos a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico). En Brasil: – Para no residentes a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). – Para el resto al ejercicio fiscal que comience a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
BULGARIA	A partir del intercambio de Instrumentos 14-06-1991.	A partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor.
CANADÁ	A partir del intercambio de Instrumentos 26-11-1980.	Para no residentes a partir de 1 de enero del año de intercambio de Instrumentos (devengo instantáneo). Resto de impuestos, desde el ejercicio fiscal que comience a partir de 1 de enero del año en que se efectúe el intercambio de Instrumentos (devengo periódico).
COREA	A partir del intercambio de Instrumentos 21-11-1994.	Para no residentes, a partir de 1 de enero siguiente al intercambio de Instrumentos (devengo instantáneo). Resto de impuestos, a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero del año en que se efectúe el intercambio de Instrumentos (devengo periódico).
CUBA	A partir de los 30 días de la última notificación del cumplimiento de las formalidades constitucionales 31-12-2000.	A partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor.

(Sigue.)

ARTÍCULO 29. (Continuación.)

PAÍSES	ENTRADA EN VIGOR	FECHA APLICACIÓN O EFECTOS
CHECOSLOVAQUIA (R. CHECA Y R. ESLOVACA)	A partir del intercambio de Instrumentos 05-06-1981.	Para no residentes a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, desde el ejercicio fiscal que comience a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
CHINA	A partir de la comunicación del cumplimiento de los procedimientos legales internos 20-05-1992.	Los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor.
DINAMARCA CONVENIO	A partir de los 15 días de la última notificación del cumplimiento de las formalidades constitucionales 20-06-1973.	Para no residentes, a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Otros impuestos sobre la renta a las rentas obtenidas en el año siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico). Impuesto sobre el patrimonio el devengado en el año siguiente a la entrada en vigor. Buques y aeronaves a los beneficios obtenidos a partir de 1966. Retribuciones públicas a partir de 1970.
DINAMARCA PROTOCOLO	A partir de la última notificación del cumplimiento de las formalidades constitucionales 07-04-2000.	Al año fiscal que comience después del 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor.
ECUADOR	A partir del intercambio de Instrumentos 19-04-1993.	Para no residentes, a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, desde el período fiscal que comience a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
ESLOVENIA	A partir de la última notificación del cumplimiento de los procedimientos legales internos 19-03-2002.	A partir del año fiscal que comience en o después de 1 de enero de 2002.
EE.UU	A partir del intercambio de Instrumentos 21-11-1990.	Para dividendos, intereses y cánones, respecto a las cantidades pagadas o acreditadas a partir del día 1 del segundo mes siguiente a la entrada en vigor. Resto de rentas a los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero siguiente a la entrada en vigor.
FILIPINAS	A partir del intercambio de Instrumentos 12-09-1994.	Para no residentes, a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, respecto a las rentas obtenidas en el año de la entrada en vigor o respecto a los ejercicios que finalicen dicho año (devengo periódico).
FINLANDIA	A partir del intercambio de Instrumentos 30-10-1968.	A partir del 1 de enero siguiente a la entrada en vigor.
FRANCIA	A partir del primer día del segundo mes siguiente a la recepción de la última notificación sobre el cumplimiento de los procedimientos legales internos 01-07-1997.	Para no residentes, las rentas exigibles a partir de la entrada en vigor (devengo instantáneo). Otras rentas, las correspondientes al año siguiente a la entrada en vigor o a las del ejercicio fiscal que se inicie durante dicho año. Otros impuestos, los devengados a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor.
GRECIA	A partir de los 15 días de la última notificación del cumplimiento de las formalidades constitucionales 20-06-1973.	Para no residentes, a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, desde el período fiscal que comience a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
HUNGRÍA	A partir de la última notificación sobre el cumplimiento de los procedimientos internos 20-05-1987.	Para no residentes, a partir de 1 de enero del año siguiente a su entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, a los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
INDIA	A partir del intercambio de Instrumentos 12-01-1995.	En España a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor. En India, a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de abril siguiente a la entrada en vigor.

(Sigue.)



ARTÍCULO 29. (Continuación.)

PAÍSES	ENTRADA EN VIGOR	FECHA APLICACIÓN O EFECTOS
INDONESIA	A partir del intercambio de Instrumentos 20-12-1999.	A los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor.
IRLANDA	A partir del intercambio de Instrumentos 21-11-1994.	ESPAÑA —Para no residentes, a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Otros impuestos, a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico). IRLANDA —Impuestos sobre la renta y ganancias de capital a los períodos que comiencen a partir del 6 de abril del año siguiente a la entrada en vigor. Impuesto sobre sociedades, a los ejercicios contables que comiencen a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor.
ISLANDIA	A partir de la comunicación del cumplimiento de los procedimientos legales internos 20-05-1992.	Para no residentes, a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, desde el período fiscal que comience a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
ISRAEL	A partir de la última notificación sobre el cumplimiento de los requisitos constitucionales internos 20-11-2000.	Para no residentes, a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos a los períodos que comiencen a partir del 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
ITALIA	A partir del intercambio de Instrumentos 14-11-1980.	Para no residentes, a las rentas pagadas a partir del 1 de enero de 1977 (devengo instantáneo). Otros impuestos, a los períodos que finalicen a partir de 1 de enero de 1977 (devengo periódico). Las solicitudes de devolución sobre los impuestos debidos antes de la entrada en vigor se podrán efectuar en los dos años siguientes. Las rentas de la navegación marítima y aérea, a los impuestos debidos a partir de 1 de enero de 1969.
JAPÓN	A partir de los 30 días del Intercambio de Instrumentos 20-11-1994.	A las rentas obtenidas en los años fiscales que comiencen después del 1 de enero siguiente a la entrada en vigor. Las rentas de navegación marítima y aérea, a los años fiscales que empiezan en o después de 1 de enero de 1968, sin derecho a devolución.
LUXEMBURGO	A partir del intercambio de Instrumentos 19-05-1987.	Para no residentes, a las rentas devengadas a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, a los períodos impositivos que finalicen a partir de 1 de enero del año siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
MARRUECOS	A los 30 días del intercambio de Instrumentos 16-05-1985.	Para no residentes, a las rentas pagadas a partir de la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, a los períodos impositivos que finalicen a partir de 1 de enero de la entrada en vigor (devengo periódico).
MÉXICO	A partir del intercambio de Instrumentos 06-10-1994.	Para no residentes, a las rentas pagadas a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, a los ejercicios fiscales iniciados a partir de 1 de enero de la entrada en vigor (devengo periódico).
NORUEGA	A partir del intercambio de Instrumentos 18-12-2000.	En NORUEGA, a partir del año siguiente a la entrada en vigor. En ESPAÑA: No residentes, a las rentas obtenidas a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Otros impuestos, a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).

(Sigue.)

ARTÍCULO 29. (Continuación.)

PAÍSES	ENTRADA EN VIGOR	FECHA APLICACIÓN O EFECTOS
PAÍSES BAJOS	A partir del intercambio de Instrumentos 20-09-1972.	Dividendos, intereses y cánones, a los pagados a partir de los 30 días de la entrada en vigor. Resto, a los períodos que empiecen a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor. Las rentas de la navegación marítima y aérea y el patrimonio de los buques y aeronaves a partir de 1965.
POLONIA	A partir del intercambio de Instrumentos 06-05-1982.	No residentes, las rentas pagadas a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Otros impuestos, a las obtenidas en los períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
PORTUGAL	A partir del intercambio de Instrumentos 28-06-1995.	No residentes, a las rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto de impuestos, a las rentas de los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
REINO UNIDO	A los 30 días del intercambio de Instrumentos 25-11-1976.	En REINO UNIDO: Impuesto sobre la Renta y Ganancias de Capital, a partir del ejercicio fiscal que comiencen el día 6 de abril del año de la entrada en vigor o después. Impuesto sobre Sociedades, a partir del ejercicio fiscal que comience el día 1 de abril del año de la entrada en vigor o después. En ESPAÑA: A partir del ejercicio fiscal que comience el día 1 de enero del año de la entrada en vigor o después.
RUMANIA	A partir del intercambio de Instrumentos 28-06-1980.	No residentes, a las rentas pagadas a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto, desde el ejercicio fiscal que comience a partir del 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
RUSIA	A partir de la última notificación del cumplimiento de los procedimientos legales internos 13-06-2000.	A las rentas correspondientes a los ejercicios fiscales que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor.
SUECIA	A partir del intercambio de Instrumentos 21-12-1976.	A las rentas exigibles en el año anterior a la entrada en vigor.
SUIZA	A partir del intercambio de Instrumentos 02-02-1967.	ESPAÑA, a los impuestos devengados en el año 1967 y siguientes. SUIZA, a los años fiscales que comiencen a partir de 1 de enero de 1967.
TAILANDIA	A partir del intercambio de Instrumentos 16-09-1998.	No residentes, a las rentas pagadas o devengadas a partir de 1 de enero siguiente de la entrada en vigor (devengo instantáneo). Resto, a las rentas correspondientes a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor (devengo periódico).
TÚNEZ	A partir del intercambio de Instrumentos 14-02-1987.	A las rentas obtenidas a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor.
URSS	A partir del intercambio de Instrumentos 07-08-1986.	A las rentas y patrimonio correspondientes a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la entrada en vigor.



ARTÍCULO 30

PAÍSES	MODO DE EFECTUAR LA DENUNCIA	PLAZOS PARA PRESENTAR LA DENUNCIA	FECHA DE APLICACIÓN O EFECTOS
ALEMANIA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 3 años de vigencia.	A partir del año siguiente a la denuncia.
ARGENTINA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo instantáneo). Otras rentas, cuando se obtengan a partir del 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo periódico). Patrimonio, impuestos devengados a partir del 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia.
AUSTRALIA	Por escrito y por vía diplomática,	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 3 años de vigencia.	No residentes, rentas pagadas o acreditadas a partir de 1 de enero siguiente a la notificación (devengo instantáneo). Resto, para el período fiscal que empiece a partir de 1 de enero siguiente a la notificación (devengo periódico).
AUSTRIA	Por vía diplomática,	Antes del 1 de julio de cualquier año.	Períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero siguiente a la denuncia.
BÉLGICA	Por escrito y por vía diplomática,	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas devengadas hasta 31 de diciembre del año de la denuncia (devengo instantáneo). Resto, períodos impositivos que finalicen antes de 31 de diciembre del año siguiente a la denuncia (devengo periódico).
BOLIVIA	Por escrito y por vía diplomática,	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	A partir del año siguiente a la denuncia.
BRASIL	Por escrito y por vía diplomática,	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 3 años de vigencia.	No residentes, a partir de 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a las rentas de los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
BULGARIA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 3 años de vigencia.	A las rentas de los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia.
CANADÁ	No consta.	Antes del 1 de julio de cualquier año, posterior al de la entrada en vigor.	No residentes, rentas pagadas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, rentas de períodos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
COREA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, a partir de 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a las rentas de los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo periódico).
CUBA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	A partir del año siguiente a la denuncia.
CHECOSLOVAQUIA (R. CHECA Y R. ESLOVACA)	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 3 años de vigencia.	Rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia.
CHINA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	A partir del año siguiente a la denuncia.

(Sigue.)

ARTÍCULO 30. (Continuación.)

PAÍSES	MODO DE EFECTUAR LA DENUNCIA	PLAZOS PARA PRESENTAR LA DENUNCIA	FECHA DE APLICACIÓN O EFECTOS
DINAMARCA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año posterior al a 1975.	No residentes, rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo instantáneo). Otras rentas, cuando se obtengan a partir del 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia, Patrimonio, impuestos devengados a partir del 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia.
ECUADOR	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas pagadas o acreditadas a partir de 1 de enero siguiente a la notificación (devengo instantáneo). Resto, para el período fiscal que empiece a partir de 1 de enero siguiente a la notificación (devengo periódico).
ESLOVENIA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	Períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero siguiente a la comunicación de la denuncia.
EE.UU	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	Períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero siguiente a la denuncia.
FILIPINAS	No consta.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, ejercicios contables iniciados a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
FINLANDIA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año.	Impuestos que se devenguen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia.
FRANCIA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas pagadas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto de rentas, ejercicios fiscales cerrados a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico). Otros impuestos, los que se devenguen a partir del 1 de enero siguiente a la denuncia.
GRECIA	Por vía diplomática.	Una vez transcurridos 3 años desde la entrada en vigor.	No residentes, rentas pagadas o debidas a partir de 31 de diciembre del año en que se notificó la denuncia (devengo instantáneo). Resto, rentas de períodos que comienzan a partir de 31 de diciembre del año en que se notificó la denuncia (devengo periódico).
HUNGRÍA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas pagadas a partir de 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a los ejercicios fiscales que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo periódico).
INDIA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	España: – A los períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia. India: – A los períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de abril siguiente a la denuncia.
INDONESIA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	A los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia.

(Sigue.)



ARTÍCULO 30. (Continuación.)

PAÍSES	MODO DE EFECTUAR LA DENUNCIA	PLAZOS PARA PRESENTAR LA DENUNCIA	FECHA DE APLICACIÓN O EFECTOS
IRLANDA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	España: – No residentes, rentas obtenidas a partir de 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo instantáneo). – Resto, períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico). Irlanda: – Impuestos sobre la Renta y sobre ganancias de capital, a los períodos impositivos que comiencen a partir del 6 de abril siguiente a la denuncia. – Impuesto sobre Sociedades, a los ejercicios contables que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia.
ISLANDIA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas pagadas o debidas a partir de 31 de diciembre del año en que se notificó la denuncia (devengo instantáneo). Resto, rentas de períodos que comienzan a partir de 31 de diciembre del año en que se notificó la denuncia (devengo periódico).
ISRAEL	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 3 años de vigencia.	No residentes, rentas que se obtengan a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
ITALIA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año.	No residentes, rentas pagadas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a los períodos impositivos que finalicen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
JAPÓN	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	Rentas obtenidas a partir de 1 de enero siguiente a la comunicación de la denuncia.
LUXEMBURGO	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a los períodos impositivos que finalicen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
MARRUECOS	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a los períodos impositivos que finalicen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
MÉXICO	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a los ejercicios fiscales iniciados a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
NORUEGA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	Noruega: – A los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia. España: – No residentes, rentas obtenidas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). – Resto, a los períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia (devengo periódico).

(Sigue.)

ARTÍCULO 30. (Continuación.)

PAÍSES	MODO DE EFECTUAR LA DENUNCIA	PLAZOS PARA PRESENTAR LA DENUNCIA	FECHA DE APLICACIÓN O EFECTOS
PAÍSES BAJOS	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, desde 1975.	A los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia.
POLONIA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas obtenidas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
PORTUGAL	Por escrito y por vía diplomática.	A partir del 1 de julio de cualquier año.	No residentes, los impuestos devengados a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a los períodos impositivos que comiencen a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
REINO UNIDO	Por escrito y por vía diplomática.	A partir del 1 de julio de cualquier año.	Reino Unido: – Impuestos sobre la Renta y sobre ganancias de capital, el ejercicio fiscal que comience a partir del 6 de abril siguiente a la denuncia. – Impuesto sobre Sociedades, al ejercicio fiscal que comience a partir de 1 de abril siguiente a la denuncia. España: – Al ejercicio fiscal que se inicie a partir del 1 de enero siguiente a la denuncia.
RUMANIA	No consta.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a l ejercicio fiscal que comience a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
RUSIA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	A los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia.
SUECIA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	Rentas obtenidas a partir del 1 de enero siguiente a la denuncia. Patrimonio sueco, el gravado a partir del 1 de enero siguiente a la denuncia.
SUIZA	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año.	España: – Impuestos devengados a partir del 1 de enero siguiente a la denuncia. Suiza: – A los ejercicios fiscales que comiencen a partir del 1 de enero siguiente a la denuncia.
TAILANDIA	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	No residentes, rentas devengadas a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo instantáneo). Resto, a los ejercicios fiscales que se inicien a partir de 1 de enero siguiente a la denuncia (devengo periódico).
TÚNEZ	Por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 3 años de vigencia.	A las rentas obtenidas a partir del 1 de enero siguiente a la denuncia.
URSS	Por escrito y por vía diplomática.	Antes del 1 de julio de cualquier año, una vez transcurridos 5 años de vigencia.	Impuestos correspondientes a los períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero siguiente a la notificación de la denuncia.

**DOCUMENTOS DE TRABAJO EDITADOS POR EL
INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES**

2000

- 1/00 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 1999.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 2/00 Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998.
Autores: M.^a Luisa Delgado, Consuelo Díaz y Fernando Prats.
- 3/00 La imposición sobre hidrocarburos en España y en la Unión Europea.
Autores: Valentín Edo Hernández y Javier Rodríguez Luengo.

2001

- 1/01 Régimen fiscal de los seguros de vida individuales.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 2/01 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2000.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 3/01 Inversiones españolas en el exterior. Medidas para evitar la doble imposición internacional en el Impuesto sobre Sociedades.
Autora: Amelia Maroto Sáez.
- 4/01 Ejercicios sobre competencia fiscal perjudicial en el seno de la Unión Europea y de la OCDE: Semejanzas y diferencias.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 5/01 Procesos de coordinación e integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los países iberoamericanos y propuestas de futuro.
Autores: Fernando Díaz Yubero y Raúl Junquera Valera.
- 6/01 La fiscalidad del comercio electrónico. Imposición directa.
Autor: José Antonio Rodríguez Ondarza.
- 7/01 Breve curso de introducción a la programación en Stata (6.0).
Autor: Sergi Jiménez-Martín.
- 8/01 Jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo e Impuesto sobre Sociedades.
Autor: Juan López Rodríguez.
- 9/01 Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición.
Autor: José Antonio Bustos Buiza.
- 10/01 El consumo familiar de bienes y servicios públicos en España.
Autor: Subdirección General de Estudios Presupuestarios y del Gasto Público.
- 11/01 Fiscalidad de las transferencias de tecnología y jurisprudencia.
Autor: Néstor Carmona Fernández.
- 12/01 Tributación de la entidad de tenencia de valores extranjeros española y de sus socios.
Autora: Silvia López Ribas.
- 13/01 El profesor Flores de Lemus y los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 14/01 La nueva Ley General Tributaria: marco de aplicación de los tributos.
Autor: Javier Martín Fernández.
- 15/01 Principios jurídico-fiscales de la reforma del impuesto sobre la renta.
Autor: José Manuel Tejerizo López.
- 16/01 Tendencias actuales en materia de intercambio de información entre Administraciones Tributarias.
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 17/01 El papel del profesor Fuentes Quintana en el avance de los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 18/01 Regímenes especiales de tributación para las pequeñas y medianas empresas en América Latina.
Autores: Raúl Félix Junquera Varela y Joaquín Pérez Huete.
- 19/01 Principios, derechos y garantías constitucionales del régimen sancionador tributario.
Autores: Varios autores.
- 20/01 Directiva sobre fiscalidad del ahorro. Estado del debate.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 21/01 Régimen Jurídico de las consultas tributarias en derecho español y comparado.
Autor: Francisco D. Adame Martínez.
- 22/01 Medidas antielusión fiscal.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.

- 23/01 La incidencia de la reforma del Impuesto sobre Sociedades según el tamaño de la empresa.
Autores: Antonio Martínez Arias, Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 24/01 La asistencia mutua en materia de recaudación tributaria.
Autor: Francisco Alfredo García Prats.
- 25/01 El impacto de la reforma del IRPF en la presión fiscal indirecta. (Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998 y 1999).
Autor: Área de Sociología Tributaria.

2002

- 1/02 Nueva posición de la OCDE en materia de paraísos fiscales.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 2/02 La tributación de las ganancias de capital en el IRPF: de dónde venimos y hacia dónde vamos.
Autor: Fernando Rodrigo Sauco.
- 3/02 A tax administration for a considered action at the crossroads of time.
Autora: M.^a Amparo Grau Ruiz.
- 4/02 Algunas consideraciones en torno a la interrelación entre los convenios de doble imposición y el derecho comunitario Europeo: ¿Hacia la "comunitarización" de los CDIs?
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 5/02 La modificación del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal. Interpretación y novedades de la versión del año 2000: la eliminación del artículo 14 sobre la tributación de los Servicios profesionales independientes y el remozado trato fiscal a las *partnerships*.
Autor: Fernando Serrano Antón.
- 6/02 Los convenios para evitar la doble imposición: análisis de sus ventajas e inconvenientes.
Autores: José María Vallejo Chamorro y Manuel Gutiérrez Lousa.
- 7/02 La Ley General de Estabilidad Presupuestaria y el procedimiento de aprobación de los presupuestos.
Autor: Andrés Jiménez Díaz.
- 8/02 IRPF y familia en España: Reflexiones ante la reforma.
Autor: Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 9/02 Novedades en el Impuesto sobre Sociedades en el año 2002.
Autor: Manuel Santolaya Blay.
- 10/02 Un apunte sobre la fiscalidad en el comercio electrónico.
Autora: Amparo de Lara Pérez.
- 11/02 I Jornada metodológica "Jaime García Añoveros" sobre la metodología académica y la enseñanza del Derecho financiero y tributario.
Autores: Pedro Herrera Molina y Pablo Chico de la Cámara (coord.).
- 12/02 Estimación del capital público, capital privado y capital humano para la UE-15.
Autores: M.^a Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 13/02 Líneas de Reforma del Impuesto de Sociedades en el contexto de la Unión Europea.
Autores: Santiago Álvarez García y Desiderio Romero Jordán.
- 14/02 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2001.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Instituto de Estudios Fiscales.
- 15/02 Las medidas antielusión en los convenios de doble imposición y en la Fiscalidad internacional.
Autor: Abelardo Delgado Pacheco.
- 16/02 Brief report on direct an tax incentives for R&D investment in Spain.
Autores: Antonio Fonfría Mesa, Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.
- 17/02 Evolución de la armonización comunitaria del Impuesto sobre Sociedades en materia contable y fiscal.
Autores: Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 18/02 Transparencia Fiscal Internacional.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 19/02 La Directiva sobre fiscalidad del ahorro.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 20A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 20B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 22/02 Medidas unilaterales para evitar la doble imposición internacional.
Autor: Rafael Cosín Ochaita.
- 23/02 Instrumentos de asistencia mutua en materia de intercambios de información (Impuestos Directos e IVA).
Autora: M.^a Dolores Bustamante Esquivias.
- 24/02 Algunos aspectos problemáticos en la fiscalidad de no residentes.
Autores: Néstor Carmona Fernández, Fernando Serrano Antón y José Antonio Bustos Buiza.

- 25/02 Derechos y garantías de los contribuyentes en Francia.
Autor: José María Tovillas Morán.
- 26/02 El Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea: Situación actual y rasgos básicos de su evolución en la última década.
Autora: Raquel Paredes Gómez.
- 27/02 Un paso más en la colaboración tributaria a través de la formación: el programa Fiscalis de la Unión Europea.
Autores: Javier Martín Fernández y M.ª Amparo Grau Ruiz.
- 28/02 El comercio electrónico internacional y la tributación directa: reparto de las potestades tributarias.
Autor: Javier González Carcedo.
- 29/02 La discrecionalidad en el derecho tributario: hacia la elaboración de una teoría del interés general.
Autora: Carmen Uriol Egido.
- 30/02 Reforma del Impuesto sobre Sociedades y de la tributación empresarial.
Autor: Emilio Albi Ibáñez.

2003

- 1/03 Incentivos fiscales y sociales a la incorporación de la mujer al mercado de trabajo.
Autora: Anabel Zárate Marco.
- 2/03 Contabilidad versus fiscalidad: situación actual y perspectivas de futuro en el marco del Libro Blanco de la contabilidad.
Autores: Elena Fernández Rodríguez, Antonio Martínez Arias y Santiago Álvarez García.
- 3/03 Aspectos metodológicos de la Economía y de la Hacienda Pública.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 4/03 La enseñanza de la Economía: algunas reflexiones sobre la metodología y el control de la actividad docente.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 5/03 Errores más frecuentes en la evaluación de políticas y proyectos.
Autores: Joan Pasqual Rocabert y Guadalupe Souto Nieves.
- 6/03 Traducciones al español de libros de Hacienda Pública (1767-1970).
Autoras: Rocío Sánchez Lissén y M.ª José Aracil Fernández.
- 7/03 Tributación de los productos financieros derivados.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 8/03 Tarifas no uniformes: servicio de suministro doméstico de agua.
Autores: Santiago Álvarez García, Marián García Valiñas y Javier Suárez Pandiello.
- 9/03 ¿Mercado, reglas fiscales o coordinación? Una revisión de los mecanismos para contener el endeudamiento de los niveles inferiores de gobierno.
Autor: Roberto Fernández Llera.
- 10/03 Propuestas de introducción de técnicas de simplificación en el procedimiento sancionador tributario.
Autora: Ana María Juan Lozano.
- 11/03 La imposición propia como ingreso de la Hacienda autonómica en España.
Autores: Diego Gómez Díaz y Alfredo Iglesias Suárez.
- 12/03 Quince años de modelo dual de IRPF: Experiencias y efectos.
Autor: Fidel Picos Sánchez.
- 13/03 La medición del grado de discrecionalidad de las decisiones presupuestarias de las Comunidades Autónomas.
Autor: Ramón Barberán Ortí.
- 14/03 Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas.
Autor: Fernando Díaz Yubero.
- 15/03 La fiscalidad del ahorro en la Unión Europea: entre la armonización fiscal y la competencia de los sistemas tributarios nacionales.
Autores: Santiago Álvarez García, María Luisa Fernández de Soto Blass y Ana Isabel González González.
- 16/03 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales de Justicia. Jurisdicción contencioso-administrativa (período 1990/2000).
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 17/03 Incentivos fiscales a la investigación, desarrollo e innovación.
Autora: Paloma Tobes Portillo.
- 18/03 Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina.
Directores: Miguel Buñuel González y Pedro M. Herrera Molina.
- 19/03 Régimen fiscal de la sociedad europea.
Autores: Juan López Rodríguez y Pedro M. Herrera Molina.
- 20/03 Reflexiones en torno al debate del impacto económico de la regulación y los procesos institucionales para su reforma.
Autores: Anabel Zárate Marco y Jaime Vallés Giménez.
- 21/03 La medición de la equidad en la implementación de los sistemas impositivos.
Autores: Marta Pascual y José María Sarabia.
- 22/03 Análisis estadístico de la litigiosidad experimentada en el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (1990-2000).
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.

- 23/03 Incidencias de las NIIF en el ámbito de la contabilidad pública.
Autor: José Antonio Monzó Torrecillas.
- 24/03 El régimen de atribución de rentas tras la última reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
Autor: Domingo Carbajo Vasco.
- 25/03 Los grupos de empresas en España. Aspectos fiscales y estadísticos.
Autores: María Antonia Truyols Martí y Luis Esteban Barbado Miguel.
- 26/03 Metodología del Derecho Tributario.
Autor: Pedro Manuel Herrera Molina.
- 27/03 Estado actual y perspectivas de la tributación de los beneficios de las empresas en el marco de las iniciativas de la Comisión de la Unión Europea.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 28/03 Créditos iniciales y gastos de la Administración General del Estado. Indicadores de credibilidad y eficacia (1988-2001).
Autoras: Ana Fuentes y Carmen Marcos.
- 29/03 La Base Imponible. Concepto y determinación de la Base Imponible. Bienes y derechos no contabilizados o no declarados: presunción de obtención de rentas. Revalorizaciones contables voluntarias. (Arts. 10, 140, 141 y 148 de la LIS.)
Autor: Alfonso Gota Losada.
- 30/03 La productividad en la Unión Europea, 1977-2002.
Autores: José Villaverde Castro y Blanca Sánchez-Robles.

2004

- 1/04 Estudio comparativo de los convenios suscritos por España respecto al Convenio Modelo de la OCDE.
Autor: Tomás Sánchez Fernández.