

# TEMA IV

## IMPUESTO DE LA RENTA DE NO RESIDENTES (IRNR)

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons



A faint, light gray world map is visible in the background of the slide, centered behind the text.

# INDICE

**IV.1. Introducción**

**IV.2. Obligación real vs. obligación personal**

**IV.3. La residencia fiscal**

**IV.4. Rentas obtenidas o producidas en territorio español**

**IV.5. Reglas generales de tributación**

**IV.6. Normas de declaración (rentas obtenidas sin  
mediación de establecimiento permanente)**

## IV.1. INTRODUCCIÓN

**Nos basaremos en IS e IRPF en materias tales como:**

- **La determinación de la residencia fiscal.**
- **La determinación de las rentas de los establecimientos permanentes.**
- **La calificación de rentas.**

## IV.2. OBLIGACIÓN PERSONAL VS. OBLIGACIÓN REAL

- **Obligación personal**
- **Obligación real**

IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA	RESIDENTES (O. Personal)	PERSONAS FÍSICAS	IRPF
		ENTIDADES	IS
	NO RESIDENTES (O. Real)		IRNR

## IV.2. OBLIGACIÓN PERSONAL VS. OBLIGACIÓN REAL

### **- Obligación personal:**

**Gravamen por la totalidad de la renta obtenida (renta mundial) con independencia del lugar de obtención y de la residencia del pagador.**

- Sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades : Personas jurídicas y entidades que tengan su residencia en territorio español.**
- Sujetos pasivos del IRPF: Personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español.**

## IV.2. OBLIGACIÓN PERSONAL VS. OBLIGACIÓN REAL

### - **Obligación real:**

#### - **Sujetos pasivos del IRNR:**

**Personas físicas y entidades, no residentes,  
que obtengan rentas en territorio español.**

#### **Dos posibilidades:**

- **Rentas obtenidas a través de establecimiento permanente: gravamen de la totalidad de la renta (mundial) imputable al mismo.**
- **Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente: gravamen por renta obtenida o producida en territorio español.**

A light gray world map is visible in the background of the slide, showing the continents and oceans.

## IV.3. LA RESIDENCIA FISCAL

- **Personas físicas**
- **Personas jurídicas**
- **Incidencia de los Convenios**
- **No residentes en paraísos fiscales o en territorios de nula tributación**

## IV.3. LA RESIDENCIA FISCAL

### - Personas físicas

- Regla general. Una persona física es considerada residente:

- Si permanece en territorio español más de 183 días durante un año natural.

Las ausencias esporádicas se computan para el cálculo de los 183 días de permanencia.

Salvo que demuestre su residencia fiscal en otro país.

En el caso de paraísos fiscales, podrá requerirse prueba de permanencia en el mismo durante 183 días en el año natural.

- Si el núcleo principal o la base de sus actividades o de sus intereses económicos radica en España (de forma directa o indirecta).

## IV.3. LA RESIDENCIA FISCAL

### **- Personas físicas**

- **Presunción de residencia (salvo prueba en contrario) cuando el cónyuge no separado e hijos menores tienen su residencia habitual en España.**
- **Traslado de residencia a paraíso fiscal: tributación por IRPF en el año de cambio de residencia y los cuatro siguientes (sólo aplicable a nacionales españoles).**
- **Excepción para trabajadores residentes en Andorra.**
- **El cambio de residencia fiscal no rompe el período impositivo.**

## IV.3. LA RESIDENCIA FISCAL

### **- Personas físicas**

- **Opción por tributación por IRPF: Podrán optar por IRPF los contribuyentes que**
  - **Sean personas físicas.**
  - **Residan en otro Estado de la UE.**
  - **Obtención del 75% de su renta, en España, por rendimientos del trabajo y de actividades económicas.**
- **Reglas especiales para funcionarios diplomáticos, consulares y de organizaciones internacionales.**
  - **Residentes en España pero sujetos al IRNR.**

## IV.3. LA RESIDENCIA FISCAL

### **- Personas jurídicas**

**- Regla general. Una persona jurídica es considerada residente fiscal en España si:**

- Constitución conforme a leyes españolas.**
- Domicilio social en territorio español.**
- Sede de dirección efectiva en territorio español.**

**Se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.**

## IV.3. LA RESIDENCIA FISCAL

### - Personas jurídicas

- La Administración Tributaria podrá presumir que una entidad radicada en un paraíso fiscal o territorio de nula tributación es residente en territorio español:
  - Cuando sus activos principales consistan, directa o indirectamente, en bienes situados en territorio español, o en derechos ejercitables en España.
  - Cuando su actividad principal se desarrolle en territorio español.
  - Salvo prueba de que su dirección y gestión tienen lugar en dicho territorio, y su constitución y operativa responden a motivos económicos válidos y razones empresariales sustantivas distintas de la simple gestión de valores u otros activos.

## IV.3. LA RESIDENCIA FISCAL

### - Incidencia de los Convenios

- Los Convenios se remiten a lo dispuesto por la legislación interna de cada Estado (sujeción a imposición en base al domicilio, la residencia, la sede de dirección o cualquier otro criterio análogo).
- En caso de conflicto de doble residencia: Los convenios proporcionan criterios jerarquizados para la determinación, en favor de un Estado, de la residencia:
  - Personas físicas: Existencia de vivienda permanente disponible, centro de intereses vitales, domicilio habitual, nacionalidad o mutuo acuerdo.
  - Personas jurídicas: sede de dirección efectiva.

## IV.3. LA RESIDENCIA FISCAL

### **- No residentes en paraísos fiscales o en territorios de nula tributación**

La normativa española establece ciertas cautelas para los residentes en paraísos fiscales. Se consideran paraísos fiscales los territorios

- De nula o baja tributación.
- Aspecto más relevante: Opacidad
- Los paraísos fiscales deben determinarse reglamentariamente.(Decreto 1080/1991)
- Dejarán de tener la consideración de paraísos fiscales los territorios que concluyan con España un Convenio fiscal con cláusula de intercambio de información o un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria en el que así se establezca expresamente, y a partir de su entrada en aplicación.

## IV.3. LA RESIDENCIA FISCAL

### **- No residentes en paraísos fiscales o en territorios de nula tributación**

también se establecen ciertas cautelas para los residentes en territorios de nula tributación. Se consideran territorios de nula tributación aquellos en los que

- Existen mecanismos de intercambio de información, pero
- No se aplica imposición directa.(No análogo al IRPF, IS O IRNR)
- Se considera que se aplica un impuesto análogo en los países con Convenio fiscal con España

A faint, light gray world map is visible in the background of the slide, centered behind the text.

## IV.4. RENTAS OBTENIDAS O PRODUCIDAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

- **Principio general y Puntos de conexión**
- **Supuestos de exención**
- **Supuestos de no sujeción**

## IV.4. RENTAS OBTENIDAS O PRODUCIDAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

### - Principio general

- Los no residentes tributan por las rentas obtenidas o producidas en España.
- Excepto rentas sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: adquisiciones lucrativas por personas físicas.

### - Puntos de conexión

- Establecimiento permanente
- Lugar de realización de la actividad
- Lugar de utilización
- Residencia Entidad emisora de valores
- Situación del bien o derecho
- Pagador

## IV.4. RENTAS OBTENIDAS O PRODUCIDAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

Puntos de conexión	Categorías de renta a las que se aplica
Establecimiento permanente	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Actividades económicas.</li> </ul>
Lugar de realización de la actividad	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Actividades económicas sin EP.</li> <li>▪ Actuación de artistas o deportistas.</li> <li>▪ Rendimientos del trabajo personal.</li> <li>▪ Pensiones.</li> </ul>
Lugar de utilización	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Prestación de servicios.</li> <li>▪ Cánones.</li> <li>▪ Intereses y otros rendimientos de la cesión de capitales.</li> </ul>
Residencia Entidad emisora de valores	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en fondos propios.</li> <li>▪ Ganancias patrimoniales derivadas de valores.</li> </ul>
Situación del bien o derecho	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Rendimientos inmobiliarios.</li> <li>▪ Ganancias patrimoniales inmobiliarias.</li> <li>▪ Restantes ganancias patrimoniales.</li> </ul>
Pagador	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Retribuciones públicas.</li> <li>▪ Empleados en navegación marítima o área internacional.</li> <li>▪ Pensiones.</li> <li>▪ Retribuciones de administradores.</li> <li>▪ Intereses y otros rendimientos de la cesión de capitales.</li> <li>▪ Cánones.</li> <li>▪ Otros rendimientos de capital mobiliario.</li> </ul>

## IV.4. RENTAS OBTENIDAS O PRODUCIDAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

### - Supuestos de exención

#### - Intereses:

- **Obtenidos por residentes en la Unión Europea.**
- **Derivados de Deuda Pública.**
- **Derivados de cuentas de no residentes.**
- **Derivados de valores emitidos en España por no residentes.**
- **Derivados de participaciones preferentes y otros instrumentos financieros.**

## IV.4. RENTAS OBTENIDAS O PRODUCIDAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

### - Supuestos de exención

- Ganancias patrimoniales mobiliarias:
  - Obtenidas por residentes comunitarios, excepto:
    - Participaciones en el capital de sociedades cuyo activo consista principalmente en inmuebles.
    - Participaciones significativas (25%, 12 meses).
  - Transmisiones de valores cotizados y reembolso de participaciones en fondos de inversión.
- Dividendos:
  - Distribuciones de beneficios a sociedades matrices comunitarias.

## IV.4. RENTAS OBTENIDAS O PRODUCIDAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

### - Supuestos de exención

- Navegación marítima o aérea internacional:
  - Arrendamiento, cesión o transmisión de contenedores o de buques y aeronaves a casco desnudo.
  - Entidades extranjeras que toquen territorio español, a condición de reciprocidad.
- Rentas exentas por LIRPF , percibidas por personas físicas. Por ejemplo las becas, que también se recogen como exención en el IRNR

## IV.4. RENTAS OBTENIDAS O PRODUCIDAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

### - Supuestos de no sujeción

No se consideran obtenidos en territorio español los siguientes rendimientos:

- Rendimientos derivados de la instalación o montaje de maquinaria o instalaciones procedentes del extranjero cuando tales operaciones se realicen por el proveedor de la maquinaria o instalaciones, y su importe no exceda del 20 % del precio de adquisición de dichos elementos.
- Los satisfechos por razón de compraventas internacionales de mercancías, incluidas las comisiones de mediación en éstas, así como los gastos accesorios y conexos.
- Los satisfechos a personas o entidades no residentes por establecimientos permanentes situados en el extranjero, con cargo a éstos, cuando las prestaciones correspondientes estén vinculadas con la actividad del establecimiento permanente en el extranjero.

A light gray world map is visible in the background of the slide, showing the continents and oceans.

## IV.5. REGLAS GENERALES DE TRIBUTACIÓN

- **Base imponible**
- **Devengo**
- **Tipo impositivo**
- **Deducciones**

## IV.5. REGLAS GENERALES DE TRIBUTACIÓN

### - Base imponible

#### - Rendimientos:

- **Cuantía íntegra devengada.**
- **Sin deducción de gastos (excepto determinadas actividades económicas).**
- **Se determinará según criterios de IRPF: Sin aplicación de reducciones de IRPF (rentas plurianuales, rendimientos del trabajo, etc.)**
- **Operaciones de reaseguro: Prima cedida (en reaseguro)**

#### - Ganancias patrimoniales:

- **Importe de la ganancia patrimonial según normativa IRPF.**
- **Sin posibilidad de compensación de pérdidas.**
- **Renta imputada a B. Inmuebles situados en territorio español: 2% Valor Catastral**

## IV.5. REGLAS GENERALES DE TRIBUTACIÓN

### - Devengo

- **Tributación separada por cada devengo.**
- **Rendimientos: exigibilidad o cobro (lo que ocurra antes)**
- **Ganancias patrimoniales: cuando se produzca la alteración patrimonial.**
- **31/12 en rendimientos de inmuebles no arrendados.**

## IV.5. REGLAS GENERALES DE TRIBUTACIÓN

### - Tipo impositivo:

<b>General:</b>	
<b>Contrib. UE, Islandia y Noruega</b>	<b>20%</b>
<b>Resto de contribuyentes</b>	<b>24%</b>
<b>Dividendos, intereses:</b>	<b>20%</b>
<b>Ganancias patrimoniales:</b>	<b>20%</b>
<b>Transmisión Bienes Inmuebles (Ret.)</b>	<b>3%</b>
<b>Pensiones: tarifa progresiva:</b>	
<b>Hasta 12.000,00 .....</b>	<b>8%</b>
<b>12.000,01 – 18.700,00...</b>	<b>30%</b>
<b>Desde 18.700,01 .....</b>	<b>40%</b>
<b>M. Diplomáticas / R. Consulares</b>	<b>8%</b>
<b>Trabajadores de temporada:</b>	<b>2%</b>
<b>Operaciones de reaseguro:</b>	<b>1,5%</b>
<b>Navegación marítima o aérea:</b>	<b>4%</b>
<b>Cánones Directiva 2003/49/CE</b>	<b>10%</b>

## IV.5. REGLAS GENERALES DE TRIBUTACIÓN

### - Deducciones

- Sin derecho a deducciones ni bonificaciones.
- Únicamente son deducibles:
  - Deducciones por donativos.
  - Retenciones e ingresos a cuenta
  - Cómputo recíproco de retenciones IRPF/IRNR

## IV.6. NORMAS DE DECLARACIÓN (RENTAS OBTENIDAS SIN MEDIACIÓN DE EP)

- **Regla general**
- **Obligados a declarar**
- **Obligación de declarar**
- **Declaraciones colectivas**

## IV.6. NORMAS DE DECLARACIÓN (RENTAS OBTENIDAS SIN MEDIACIÓN DE EP)

### - Regla general

- Tributación separada por cada devengo.

### - Obligados a declarar

- Sujetos pasivos no residentes.
- Responsables solidarios:
  - Depositario o gestor de bienes o derechos.
  - Pagador de los rendimientos.

### - Obligación de declarar

- Rendimientos exentos
- No obligación de declarar en caso de haberse practicado retención/rentas sujetas a retención, pero exentas por Ley o Convenio (excepto plusvalías inmobiliarias).

## **IV.6. NORMAS DE DECLARACIÓN (RENTAS OBTENIDAS SIN MEDIACIÓN DE EP)**

### **- Plazo de declaración:**

**- Plazo general de presentación: 1 mes desde devengo de la renta.**

**- Plazo especial en:**

**- Rendimientos de bienes inmuebles de uso propio:**

**1 de enero a 20 de junio en territorio común/ 30 de junio  
en territorio foral**

**Opción por declaración simplificada : año natural siguiente  
si patrimonio exclusivo es vivienda de uso propio.**

**- Ganancias patrimoniales relativas a bienes inmuebles:**

**Retención: 1 mes.**

**Declaración: 3 meses siguientes**

## IV.6. NORMAS DE DECLARACIÓN (RENTAS OBTENIDAS SIN MEDIACIÓN DE EP)

### **- Declaraciones colectivas**

- Agrupación de diversas rentas devengadas por uno o varios perceptores en un período de liquidación.
- Periodicidad trimestral.
- No existe posibilidad de declaración colectiva en los casos de:
  - Bienes inmuebles de uso propio.
  - Ganancias patrimoniales inmobiliarias.
  - Ingresos con deducción de ciertos gastos.
  - Rendimientos: 25 primeros días de abril, julio, octubre y enero.