

Fiscalidad Internacional

GUILLEM DOMINGO

DA-ADvocats

gdomingo@da-advocats.com

GLOBALIZACION



INTRODUCCION



Los Estados pueden adoptar tres sistemas básicos de imposición de las rentas:

- Principio de la Fuente: Un Estado somete a imposición las rentas que se obtengan en el mismo Estado, con independencia de la residencia o la nacionalidad del beneficiario de las mismas. *Son rentas que tributan en el lugar donde se originan.*

- Principio de la Residencia: Un Estado somete a imposición la renta mundial obtenida por sus residentes, con independencia del lugar de su obtención. Es el principio del "Worldwide Taxation".

- Principio de la Nacionalidad. Un Estado somete a imposición la totalidad de las rentas que obtengan sus nacionales, con independencia del lugar en que se hubieran producido. Es el caso de los Estados Unidos de América, México o Filipinas.

LA DOBLE IMPOSICION



La DII ocurre cuando dos soberanías fiscales yuxtaponen impuestos similares o idénticos sobre un mismo hecho imponible, devengado en un mismo período de tiempo y sobre un mismo sujeto.

la DII estará compuesta de los siguientes elementos:

- ❖ Concurrencia de diversas soberanías tributarias.
- ❖ Concurrencia de impuesto idéntico o similar.
- ❖ Identidad de sujeto pasivo .
- ❖ Identidad o similitud de período de imposición.

LA DOBLE IMPOSICION



CAUSAS DE LA DOBLE IMPOSICION.

- Un mismo contribuyente está sujeto a tributación en dos o más Estados por su renta mundial, al ser considerado por todas las legislaciones tributarias nacionales implicadas como residentes.
- Un mismo contribuyente está sujeto a tributación en un Estado por su renta mundial, al ser considerado por dicho Estado como Residente, obteniendo a su vez parte de su renta de otro Estado que grava, igualmente, la obtención de dichas rentas.
- Dos Estados no someten a imposición las rentas obtenidas por un no residente en ninguno de los dos Estados. Se trata de evitar la doble exención.

CONSECUENCIAS:

- Merma de rentabilidad de las inversiones que actúa de forma negativa en la correcta asignación de recursos .
- Fomenta la deslocalización de inversiones y patrimonios y el desvío de rentas a jurisdicciones lugares con un menor coste fiscal.

MEDIDAS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION



UNILATERALES. Un Estado puede evitar unilateralmente la doble imposición de dos formas:

- Mediante la renuncia a la imposición de ciertas rentas susceptibles de imposición en otro Estado (supuestos de exención o no sujeción).
- Mediante una minoración de la carga fiscal sufrida por una renta en atención a los impuestos ya pagados en otro país.

BILATERALES. Se trata de los Convenios para evitar la doble imposición. Dos Estados acuerdan que la vigencia de estas normas internas quedará limitada de dos formas:

- Inaplicando la ley interna a un hecho imponible concreto.
- Imponiendo a uno o ambos Estados la obligación de reconocer un crédito fiscal en su propio país por los impuestos pagados en el otro Estado.

MULTILATERALES.

- Mercosur entre Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay.
- Nafta entre Canadá, EEUU y Méjico.
- Unión Europea

METODO DE EXENCION

El estado de residencia del sujeto pasivo deja exentas las rentas generadas en el extranjero, puesto que ya han tributado en el estado de la fuente (territorio donde se obtiene el rendimiento). Este sistema supone una renuncia de soberanía fiscal por parte del estado de residencia en favor de los beneficios de la inversión realizada en el extranjero.

MODALIDADES

1. 1. EXENCION INTEGRAL.

1.2. EXENCION CON PROGRESIVIDAD.

1.1. EXENCION INTEGRAL.

El estado de residencia renuncia totalmente a gravar las rentas procedentes del extranjero

1.2. EXENCION CON PROGRESIVIDAD.

El estado de residencia renuncia a gravar las rentas obtenidas en el extranjero, quedando exoneradas del impuesto en el estado de residencia del sujeto pasivo. Estas rentas se tendrán en cuenta en el estado de residencia para el cálculo del tipo de gravamen a que estén sometidas las rentas interiores.

Se suma a la base imponible integrada por todas las rentas interiores obtenidas por el sujeto pasivo el importe de las rentas obtenidas en el extranjero, pero sólo a los efectos de conocer el tipo de gravamen aplicable a las rentas nacionales.

METODO DE IMPUTACION

En virtud de este método (*Tax Credit*), el país de residencia grava la totalidad de las rentas obtenidas por el sujeto pasivo, con independencia del lugar de obtención de las mismas -principio de renta mundial-, permitiendo una deducción de la cuota del impuesto satisfecho o devengado en el extranjero por aquellas rentas de origen foráneo, gravadas en el país de residencia. -crédito fiscal-.

MODALIDADES

2.1. IMPUTACION ÍNTEGRA.

2.2. IMPUTACION ORDINARIA.

2.1. Imputación íntegra:

El estado de residencia permite deducir de la cuota del impuesto el importe íntegro soportado en el país de la fuente, sin límite alguno.

Notas:

Cuando el impuesto en origen sea superior al exigible en residencia, el crédito fiscal será mayor que la cuota íntegra derivada de dicha imputación en residencia. A este Estado le estará costando el diferencial de gravamen que actuará como subvención al sujeto pasivo. En caso contrario, el Estado de residencia percibiría el diferencial impositivo a su favor.

2.2. Imputación ordinaria:

La deducción del impuesto pagado en el extranjero nunca podrá exceder del importe de la cuota que correspondería pagar en el país de residencia si las rentas procedentes del extranjero se hubiesen obtenido en dicho estado de residencia.

La deducción del impuesto nunca podrá ser mayor que la cuota que le correspondería de calcular el tipo medio de gravamen del estado de residencia aplicado a las rentas obtenidas en el extranjero

Supuesto práctico. Métodos para evitar la DII

Supongamos una renta obtenida por una persona en su estado de residencia de 300€ y otra obtenida en el extranjero de 200€; aplicándose en el primer Estado un tipo medio de gravamen del 30% para rentas de hasta 300€ y del 40% hasta 500€, y en el segundo Estado supongamos la aplicación de dos tipos en dos casos distintos:

- a) Un tipo del 15%
- b) Un tipo del 45%.

CASO A

1.- Método de exención íntegra:

Impuesto estado residencia	= 300 x 30%	= 90€
Impuesto extranjero	= 200 x 15%	= 30€
TOTAL IMPUESTOS PAGADOS		= 120€

2.- Método de exención con progresividad:

Impuesto estado residencia	= 300 x 40%	= 120€
Impuesto extranjero	= 200 x 15%	= 30€
TOTAL IMPUESTOS PAGADOS		= 150€

3.- Método de imputación íntegra:

Impuesto estado residencia = 500 x 40%	= 200€
Deducción Impuesto extranjero	= 30€
Total Impuesto estado residencia	= 170€
Impuesto extranjero = 200 x 15%	= 30€
TOTAL IMPUESTOS PAGADOS	= 200€

4.- Método de imputación ordinaria:

Impuesto estado residencia = 500 x 40%	= 200€
Deducción Impuesto extranjero	= 30€
Total Impuesto est. residencia	= 170€
Impuesto extranjero = 200 x 15%	= 30€
TOTAL IMPUESTOS PAGADOS	= 200€

CASO B

1.- Método de exención íntegra:

Impuesto estado residencia = 300 x 30%	= 90€
Impuesto extranjero = 200 x 45%	= 90€
TOTAL IMPUESTOS PAGADOS	= 180€

2.- Método de exención con progresividad:

Impuesto estado residencia = 300 x 40%	= 120€
Impuesto extranjero = 200 x 45%	= 90€
TOTAL IMPUESTOS PAGADOS	= 210€

3.- Método de imputación integra:

Impuesto estado residencia = 500 x 40%	=	200€
Deducción Impuesto extranjero	=	90€
Total Impuesto estado residencia	=	110€
Impuesto extranjero = 200 x 45%	=	90€
TOTAL IMPUESTOS PAGADOS	=	200€

4.- Método de imputación ordinaria:

Impuesto estado residencia = 500 x 40%	=	200€
Deducción Impuesto extranjero	=	90€
Total Impuesto estado residencia	=	120€
Impuesto extranjero = 200 x 45%	=	90€
TOTAL IMPUESTOS PAGADOS	=	210€

METODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN



Artículo 80 L.I.R.P.F. *Deducción por doble imposición internacional.*

“Cuando entre las rentas del contribuyente figuren rendimientos o ganancias patrimoniales obtenidos y gravados en el extranjero, se deducirá la menor de las cantidades siguientes:

- a. El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes sobre dichos rendimientos o ganancias patrimoniales.*
 - b. El resultado de aplicar el tipo medio efectivo de gravamen a la parte de base liquidable gravada en el extranjero”.*
- El tipo medio efectivo de gravamen será el resultado de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota líquida total por la base liquidable.
 - Se deberá diferenciar el tipo de gravamen que corresponda a las rentas generales y del ahorro, según proceda.
 - El tipo de gravamen se expresará en porcentajes.

METODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN



EJEMPLO I.R.P.F.:

Don Aníbal García –residente fiscal en España- obtiene una base liquidable del IRPF por importe de 95.000€, de los cuales 30.000€ se obtienen en el extranjero, habiendo soportado en el país de obtención, 7.500€ en concepto de impuestos. Se sabe que la cuota líquida del IRPF es de 22.000€.

$$\text{TME} = \frac{\text{Cuota líquida}}{\text{Base Liquidable}} \times 100 = \frac{22.000\text{€}}{95.000\text{€}} \times 100 = 23,16\% = 6.948\text{€}$$

Impuesto efectivo pagado en el extranjero: 7.500€

