

CONVENIOS  
PARA EVITAR  
LA DOBLE IMPOSICION

# CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN **DA AD**

- **MODELO DE LA OCDE versus MODELO DE LA ONU**
- **Notas:**
  - **Evitar la doble imposición internacional.**
  - **Facilitar y atraer las inversiones extranjeras.**
  - **Asegurar la neutralidad fiscal.**
  - **Efecto armonizador.**
  - **Intercambio de información tributaria.**
  - **No discriminación.**
  - **Aplicabilidad directa de las CDI.**
  - **Aplicabilidad preferente de las CDI.**

# CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN **DA** **AD**

- **MODELO DE LA OCDE:**
- **Estructura:**
  1. **Ámbito de aplicación (artículos 1 y 2).**
  2. **Definiciones generales (artículos 3 a 5).**
  3. **Gravamen de rentas y patrimonio (artículos 6 a 22).**
  4. **Métodos para evitar la doble imposición (artículo 23).**
  5. **Disposiciones especiales (artículos 24 a 29).**
  6. **Disposiciones finales (artículos 30 y 31).**

# CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN **DA AD**

Gravamen de rentas y patrimonio (artículos 6 a 22).

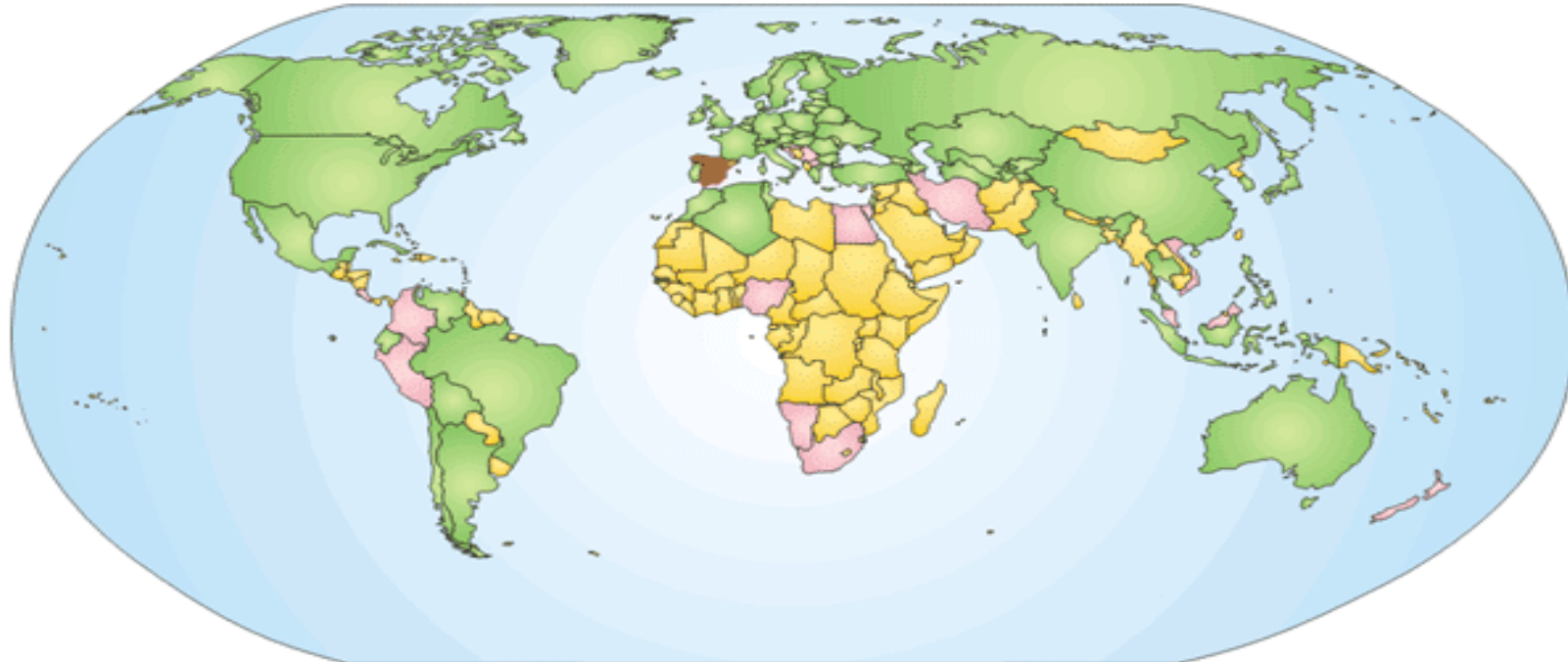
Distribución de la potestad tributaria:

Tres posibilidades:

- **Tributación exclusiva en el Estado de Residencia.**
  - El Estado de la fuente renuncia al gravamen.
- **Tributación compartida entre ambos Estados.**
  - El Estado de la fuente grava de forma limitada la renta.
  - El Estado de la residencia deberá tomar medidas para evitar la D.I.
- **Tributación exclusiva en el Estado de la Fuente.**
  - Las rentas tributan dónde se generan (principio de territorialidad).

# CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN **DA AD**

## PAÍSES CON CONVENIO DE DOBLE IMPOSICIÓN



### **Leyenda:**

- Verde: Países con los que se ha firmado convenio de doble imposición.*
- Rosa: Países con los que se está tramitando el convenio de doble imposición.*
- Amarillo: Países con los que no hay convenio de doble imposición.*

*Fuente: Ministerio de Economía y Hacienda.*

# ARTICULO 1 – AMBITO SUBJETIVO



- CONCEPTO DE RESIDENCIA.
- PROBLEMAS:
  - SOCIEDADES DE PERSONAS (PARTNERSHIPS)
  - USO INDEBIDO DEL CONVENIO.

## ARTICULO 2 – IMPUESTOS COMPRENDIDOS



- Identificar los impuestos de los Estados contratantes.
- Extender su ámbito de aplicación mediante la inclusión de los impuestos aplicados a las subdivisiones políticas o entidades locales.
- Evitar que se deba concluir un nuevo Convenio cada vez que se modifique la legislación interna de los Estados contratantes. Esto se obtendrá a través del intercambio periódico de información y el procedimiento de consulta.

## ARTICULO 3 – DEFINICIONES GENERALES



- El artículo pretende definir algunos de los conceptos básicos para la interpretación del contenido del convenio
- Apartado 2 : cláusula de cierre respecto a los términos o expresiones no definidas en el Convenio.
- Interpretación según la legislación vigente en el momento en que deba aplicarse el CDI (y no la legislación aplicable en el momento de la firma del Convenio).
- Respecto a la legislación interna, y en caso de duda, se estará al concepto establecido por la normativa tributaria.

## ARTICULO 4 – RESIDENCIA



### ❖ Importancia del concepto de residencia:

- Para determinar el ámbito subjetivo de aplicación de un CDI.
- Para resolver los casos de doble residencia.
- Para resolver los casos en que la doble imposición resulta de gravar en el Estado de Residencia y en el Estado de la Fuente.

### ❖ Remisión a la normativa interna.

### ❖ Conflictos de doble residencia.

- Criterios:
- vivienda permanente.
  - Centro de intereses vitales.
  - Presencia habitual.
  - Nacionalidad.
  - Procedimiento amistoso.

# ARTICULO 5 – ESTABLECIMIENTO PERMANENTE



- **Apartado 1: Concepto de EP.**
  - Existencia de un "lugar de negocios":
  - El lugar debe ser "fijo".
  - Realización de actividades de la empresa a través del lugar fijo.
- **Apartado 2: Lista no cerrada de EP.**
- **Apartado 3: EP superior a 12 meses.**
- **Apartado 4: Excepciones al principio general: Actividades preparatorias o auxiliares.**
- **Apartado 5: Agentes dependientes.**
- **Apartado 6: Agentes independientes.**

## ARTICULO 6: RENTAS INMOBILIARIAS



- Los CDI firmados por España atribuyen el poder de imposición sobre las rentas de los bienes inmuebles en el Estado donde están ubicados.
- Fuerza atractiva respecto a otros artículos del CDI.
- No incluye una definición de Bien Inmueble, pero lista supuestos:
  - Bienes accesorios a un bien inmueble.
  - Ganado y equipo en explotaciones agrícolas y forestales.
  - Derechos aplicables a bienes inmuebles.
  - Usufructo de bienes inmuebles.
  - Rentas derivadas de explotación de yacimientos minerales...
- No son Bienes Inmuebles:
  - Buques, embarcaciones y aeronaves.
  - Rendimientos de créditos con garantía inmobiliaria

# ARTICULO 7 - BENEFICIOS EMPRESARIALES



- Los beneficios empresariales se someten a los impuestos del Estado de residencia del contribuyente.
- Se entiende como beneficios empresarial las rentas no encuadrables en otros artículos específicos (dividendos, intereses, cánones,...):
- Excepción:  
Si los beneficios se obtienen a través de un E.P., éstos se someterán al Impuesto del país de la fuente.



# ARTICULO 8 - NAVEGACIÓN MARITIMA Y AÉREA



Los beneficios derivados del tráfico internacional tributarán en el lugar en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

- Como beneficio se entiende:

- Transporte de pasajeros y mercancías.
- Arrendamiento de buques y aeronaves tripuladas y equipadas.
- Arrendamiento de contenedores.
- Actividades auxiliares, anexas a la actividad principal.

- No se incluye:

- Explotación independiente de un hotel.
- Servicios de catering, bares y tiendas a bordo.
- Construcción de nave en astillero.

## Ejemplos:

- TRANSMEDITERRANEA actúa en Francia a través de un agente que vende billetes en Francia para realizar un trayecto en España. El beneficio tributará en España.
- TRANSMEDITERRANEA actúa en Francia a través de un agente que vende billetes en Francia para realizar trayectos hacia Argelia. El beneficio tributará en España.

# ARTICULO 10 - DIVIDENDOS



*“Distribución de beneficios pagados a los accionistas o socios del otro Estado”*

- Definición aplicable a las personas jurídicas (no físicas).
- Dividendos pagados.
- Tributación compartida.
- Regla anti-fraude: beneficiario efectivo.
- Definición abierta de dividendos:
  - Distribuciones de beneficios a que dan derecho las acciones.
  - Intereses de préstamo con derecho a participar en beneficios de la empresa.
  - Otras ventajas valorables económicamente al accionista (acciones gratuitas, beneficios de liquidación,...).
- Excepción: actuar a través de E.P.

# ARTÍCULO 11 - INTERESES



- Tributación compartida.
- Rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantías hipotecarias o cláusula de participación en los beneficios del deudor.
- No se incluyen:
  - Las penalizaciones por mora en el pago.
  - Las rentas vitalicias.
- Excepción: actuar a través de E.P.
- Regla anti-abuso: subcapitalización.

## ARTICULO 12 - CANONES



- Tributación compartida.
- Cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de:
  - Derechos de autor de obra literaria, artística o científica.
  - Patentes y marcas de fábrica o de comercio.
  - Equipos industriales, comerciales o científicos.
  - Informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.
- Excepción: actuar a través de E.P.
- Norma anti-abuso:
  - Beneficiario efectivo.
  - Valor de mercado.

## ARTICULO 13 – GANANCIAS DE CAPITAL



- **No hay definición.**
  - Según el MCDI, se incluye la venta, la permuta, expropiación, aportación a sociedades, venta de derechos, donación o transmisión mortis causa de cualquier bien.
- **Bienes inmuebles:** Estado dónde esté situado el bien.
- **Bienes muebles:** Serán los que no sean inmuebles y los activos intangibles (fondo de comercio o licencias de uso). Salvo que deriven de un E.P., Estado de residencia del perceptor.
- **Buques y aeronaves:** Estado donde esté la sede de dirección efectiva.

## ARTICULO 14 – TRABAJOS INDEPENDIENTES



- Atribución del poder fiscal sobre estas rentas al Estado de residencia del contribuyente, salvo que se obtengan a través de un E.P. o base fija.
- Profesiones independientes, de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico y los de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y auditores.
- Base fija:
  - Ha de estar disponible de forma habitual.
  - No requiere ser usada de forma continuada.
  - No requiere estar especialmente equipada para su ejercicio.
- El MCDI ha eliminado dicho artículo del modelo de CDI, al seguir la misma regulación que los beneficios empresariales.

# ARTICULO 15 - TRABAJOS DEPENDIENTES



- Tributación de las retribuciones a personas físicas por trabajos dependientes al servicio de empleadores privados.
- Reglas general: Tributación en el Estado de residencia del trabajador.
- Excepción: Tributación en la fuente cuando:
  - El trabajador en este Estado más de 183 días durante el año fiscal.
  - Las remuneraciones sean pagadas por un empleador del Estado de la fuente.
  - Las remuneraciones sean soportadas por un E.P. o una base fija que pertenezcan al empleador en el Estado de la fuente.
- Trabajadores transfronterizos.

GUILLEM DOMINGO PEREZ



## ART.16- MIEMBROS DEL CONSEJO ADMINISTRACIÓN

- No hay un concepto de “miembro del consejo de administración”.
- Consejero: persona física o persona jurídica.
- Otras remuneraciones del consejero (como empleado, asesor o consultor) tributarán según su naturaleza.
- Tributación en el Estado de la Fuente.

## ARTICULO 17 - ARTISTAS Y DEPORTISTAS



- Los rendimientos de actividades ejercidas a título personal tributan en la fuente
- Artista: Actividades artísticas que se ejecuten en público (en escena o a través de los medios de comunicación).
- Deportista: Actividades deportivas y atléticas tradicionales (incluyendo a pilotos de carreras, jugadores de billar, ajedrez,...).
- Se incluyen otras rentas (derechos de imagen) siempre que estén relacionada con el espectáculo.
- Norma anti-abuso.

# ARTICULOS 18 - PENSIONES



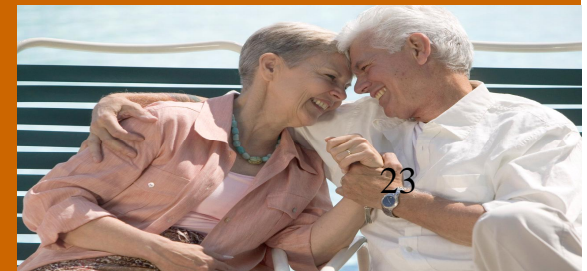
- La pensión privada será la percibida por razón de un trabajo privado anterior.
- Se entiende por pensión:
  - Pensiones vitalicias derivadas de un empleo anterior.
  - Pensiones por incapacidad laboral permanente o transitoria.
  - Pensiones por muerte o invalidez en el trabajo.
  - Pensiones de viudedad u orfandad.
- Tributación exclusiva del Estado de residencia del contribuyente.



# ARTICULOS 19 – FUNCIONES PUBLICAS



- Remuneraciones satisfechas por un Estado: Se atribuye el derecho exclusivo de gravamen al Estado pagador de las remuneraciones.
  - Excepción: El derecho de gravamen corresponderá al Estado de residencia del perceptor cuando:
    - Sea un nacional de este Estado.
    - No haya adquirido la condición de residente solamente para prestar los servicios.
- Remuneraciones en concepto de pensiones percibidas de un Estado. Se atribuye el derecho exclusivo al Estado pagador, salvo que el beneficiario de la pensión sea residente y nacional en el otro Estado.



## ARTICULO 20 - ESTUDIANTES

- Las rentas que perciba un estudiante con el fin de cubrir los gastos de mantenimiento, estudios o formación o una persona en prácticas -ambos de un Estado A- que se realicen en el Estado B, tributarán en el B siempre que las rentas provengan de este último Estado.
- Los requisitos son:
  - Las cantidades deben destinarse a cubrir los gastos de mantenimiento, estudios o formación del estudiante. Se incluyen las becas, ayudas escolares, ...
  - Las cantidades deben ser para cubrir los gastos de mantenimiento, estudios o formación de una persona en prácticas. Se incluyen a los aprendices,
  - El estudiante o la persona en prácticas deben ser residentes en el Estado A.
  - El desplazamiento al Estado B únicamente debe ser para proseguir sus estudios o formación.



## ARTICULO 21 – OTRAS RENTAS



- Clausula de cierre.
- Tributación exclusiva en el Estado de residencia del perceptor.
- Excepción: actuación a través de un E.P.

Cláusula de cierre:

- Estado de residencia del perceptor de las rentas.



## THE 4 FREEDOMS OF THE UNION



- FREE MOVEMENT OF PERSONS
- FREE MOVEMENT OF GOODS
- FREE MOVEMENT OF SERVICES
- FREE MOVEMENT OF CAPITAL

## NON-DISCRIMINATION



- NON-DISCRIMINATION ON GROUNDS OF NATIONALITY

Directiva 90/435/CEE del Consejo, de 23 de julio, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes.

– Los beneficios distribuidos por una sociedad filial a su sociedad matriz quedarán exentos de la retención en origen, al menos cuando la segunda tenga una participación de un 15% como mínimo en el capital de la filial, siempre y cuando, dicha participación se haya mantenido ininterrumpidamente durante el año anterior o posterior al día en que sean exigibles los referidos beneficios.

– Cuando una sociedad matriz reciba, en calidad de socio de su sociedad filial, beneficios distribuidos por motivos distintos de la liquidación de la misma, el Estado de la sociedad matriz:

- se abstendrá de gravar dichos beneficios.
- los gravará, autorizando al mismo tiempo a dicha sociedad a deducir de la cuantía de su impuesto la acción del impuesto de la filial correspondiente a dichos beneficios y, en su caso, la cuantía de la retención en origen percibida por el Estado miembro de residencia de la filial.

**Directiva 2003/49/CE del Consejo de 3 de junio, relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros:**

Los pagos de intereses o cánones procedentes de un Estado miembro estarán exentos de cualquier impuesto sobre dichos pagos en dicho Estado de origen, siempre que el beneficiario efectivo de los intereses o cánones sea una sociedad de otro Estado miembro o un establecimiento permanente situado en otro Estado miembro de una sociedad de un Estado miembro.

Aplicación de la Directiva 2003/49/CE en España:

- Intereses: El artículo 14 LIRNR ya establecía la exención de tributación en España para los intereses obtenidos sin mediación de establecimiento permanente (EP), por residentes en otro Estado miembro de la UE. Por aplicación de dicha Directiva también estarán exentos los intereses obtenidos por EP's de residentes de la UE situados en otro Estado miembro de la UE.
- Cánones: Se establece para España un periodo transitorio para su aplicación. Durante este periodo transitorio, el tipo de gravamen aplicable a los pagos de cánones a una sociedad asociada de otro Estado miembro o a un EP radicado en otro Estado miembro de una sociedad asociada de un Estado miembro no deberá superar el 10%.