

Impost sobre la Renda de persones no residents

Índex

- 01** Introducció
- 02** Característiques de l'Impost sobre la Renda de persones **no** residents
- 03** Responsables i representants
- 04** Rendes obtingues a través d'Establiment Permanent (E.P.)
- 05** Cas particular "Establiments amb Activitat Esporàdica"
- 06** Rendes obtingudes sense Establiment Permanent (E.P.)
- 07** Exemple pràctic

01. Introducció

Aquest impost va dirigit a persones estrangeres que treballin a l'Estat Espanyol i no siguin residents o bé a aquelles empreses que vulguin establir una sucursal a l'Estat Espanyol. Aquestes rendes obtingudes per persones No Residents tributarán. doncs, per l'impost sobre la Renda de No Residents.

Els rendiments de les persones físiques, si són residents a l'Estat Espanyol, tributarán per l'IRPF, mentre que si són persones No Residents, tributarán per l'IRNR. En canvi, una Persona Jurídica amb Establiment Permanent, per exemple, una sucursal, tributarà a través de l'IRNR que es remet a l'Impost de Societats amb algunes especificitats. Per contra, les Filials (S.A., S.L.) d'empreses estrangeres tributarán a través de l'Impost de Societats, igual que les entitats no residents que obtinguin rendes patrimonials.

Cal tenir en compte que per persones No Residents s'entén aquelles persones que passin menys de 183 dies durant l'any natural a l'Estat Espanyol i/o que no radiqui a l'Estat Espanyol el nucli principal de les seves activitats.

02. Característiques de l'Impost sobre la Renda de persones no residents

Els contribuents poden ser persones jurídiques o empresaris professionals i generalment hauran de realitzar la declaració censal -model 036- a l'inici de l'activitat.

D'altra banda el contribuents seran:

- Les persones No Residents que obtinguin rendes en territori espanyol, excepte que siguin contribuents per l'IRPF. Per exemple, un treballador d'una empresa estrangera que és enviat a treballar a l'Estat Espanyol.
- Entitats d'Atribució de Rendes constituïdes a l'estranger amb presència a l'Estat Espanyol. Per exemple, quan els Rolling Stones vénen de gira a Barcelona tributarien per aquesta modalitat.
- Quan una empresa vol crear una sucursal amb Establiment Permanent tributaria a través de l'IRNR i ho hauria d'especificar a través del model 036 (escollint representant si escau i el domicili fiscal). Malgrat tot, si una sucursal, per exemple, tingués un comercial sense base fixa, aquest tributaria per l'IRPF i no per l'IRNR.

El fet imposable és el fet que genera l'obligació de tributar per l'IRNR i:

- Ho constitueix l'obtenció de rendes, dineràries o en espècie, per part del contribuent en territori espanyol.
- Es presumiran retribuïdes, excepte prova en contra, les prestacions o cessions de béns, drets o serveis susceptibles de generar rendes subjectes.

El Domicili Fiscal

- Sempre s'ha de consignar un domicili fiscal; en defecte serà el del representant.
- Quan hi hagi Establiment Permanent, on radiqui la seu de la direcció dels seus negocis a Espanya i, en el seu defecte, allí on radiqui el major valor d'immobilitzat.
- Rendes d'immobles en el domicili fiscal del representant i, en el seu defecte, on radiqui l'immoble.
- En la resta de casos, el domicili fiscal del representant i, en el seu defecte, el del responsable solidari. Si no es designa representant, les notificacions practicades al domicili fiscal del responsable solidari tenen el mateix valor i produeixen els mateixos efectes que si s'haguessin practicat directament al contribuent.

Existeixen diverses formes de subjecció de l'Impost:

- Les rendes que s'obtinguin a través d'un Establiment Permanent situat en territori espanyol, tributaran per la totalitat de la seva renda imputable a l'Establiment, sigui quin sigui el lloc del seu establiment.
- Els que les obtinguin sense mediació d'E.P., tributaran separatament per cada renda obtinguda, sense compensació alguna entre les mateixes.

03. Responsables i representants

Responsables

Els responsables solidaris seran els pagadors dels rendiments meritats sense mediació d'Establiment Permanent o els dipositaris o gestors d'actius (dels béns i drets dels contribuents) no afectes a l'Establiment Permanent.

Representants

Els contribuents tindran obligació de designar un representant resident, persona física o jurídica, abans que acabi el termini de la declaració de la renda obtinguda a l'Estat Espanyol en els següents casos:

- Els que operin a través d'un Establiment Permanent
- Els que prestin serveis o desenvolupin activitats econòmiques aquí, sense mediació d'establiment permanent
- Les Entitats en Atribució de Rendes constituïdes a l'estranger amb presència a l'Estat Espanyol
- Els que, sent residents en països o territoris amb els quals no hi ha un intercanvi d'informació tributària, siguin requerits per l'Administració, per la quantia o les característiques de la renda obtinguda a l'Estat Espanyol per la titularitat de béns i/o drets a Espanya.

El nomenament del Representant, degudament acreditat i amb acceptació expressa, es comunicarà per part del contribuent o el representant, en dos mesos a partir d'haver-se efectuat, a la Delegació de l'Agència Tributària on hagi de presentar-se la declaració.

Si s'incompleix el nomenament, l'Administració Tributària podrà considerar representant d'un Establiment Permanent o d'una Entitat en Atribució de Rendes amb presència a l'Estat Espanyol a qui figuri com a tal en el Registre Mercantil. Si no apareix ningú, serà la persona facultada per contractar en nom d'aquells, la que l'Administració podrà considerar com a Representant.

L'incompliment de l'obligació de nomenar representant serà infracció tributària greu, sancionable amb multa de 2.000 euros.

04. Rendes obtingudes a través d'Establiment Permanent (E.P.)

Existeix Establiment Permanent quan es disposa en territori espanyol, de forma continuada o habitual, d'instal·lacions o llocs de treball de qualsevol índole en els quals es realitzi l'activitat o part d'ella o quan s'actua a través d'un agent apoderat per contractar en nom i per compte del contribuïent que exerceixi habitualment els poders.

En particular són Establiments Permanents les seus de direcció, oficines, fàbriques, tallers, magatzems, tendes i altres establiments, l'explotació o extracció de recursos naturals i les obres d'instal·lació, construcció o muntatge en què la duració excedeixi els 6 mesos.

Per tant, quedaran gravats:

- Rendiments de les activitats o explotacions econòmiques desenvolupades per l'E.P.
- Els rendiments dels elements patrimonials afectes a l'E.P.
- Els guanys o les pèrdues de patrimoni en elements patrimonials afectes.
- Si un subjecte té diversos E.P. se li gravarà per separat si realitza activitats clarament diferenciades, si la gestió d'aquestes es porta de manera separada.
- No s'admetrà la compensació de rendes entre Establiments diferents.

Determinació de la Base Imposable: es farà segons les disposicions del Règim General de l'Impost sobre Societats amb les següents particularitats:

- No seran deduïbles els pagaments que l'E.P. efectui a la casa central o a algun dels seus Establiments Permanents per cànon, interessos i comissions abonats en contraprestació de serveis d'assistència tècnica o per l'ús o cessió d'actius (béns i drets).
- Si seran deduïbles els interessos pagats per E.P. a bancs estrangers a la seva Central o a altres E.P., per a la realització de la seva activitat.
- Serà deduïble la part raonable de les despeses de direcció i generals de l'administració que corresponguin a l'Establiment Permanent sempre que:
 - > Estiguin comptabilitzats.
 - > El seu import i criteri de repartiment consti en una memòria que acompanyi a la declaració.
 - > Hi hagi racionalitat i continuïtat en els criteris d'imputació.
 - > Si no fos possible per aquests criteris, s'hauria d'imputar a través de la xifra de negocis, costos directes i inversions en immobilitzat material.

- A aquestes despeses de direcció i generals d'administració se'ls podran aplicar els acords previs de valoració que preveu l'article 91 de la Llei 58/03, de 17 de desembre, General Tributària.
- Les operacions entre l'Establiment i la seva Central o altres Establiments es valoraran com a operacions vinculades.

Deute Tributari: a la base imposable se li aplicarà el tipus general del 35%, o del 40 % si es tractés d'una activitat d'investigació o explotació d'hidrocarburs. Addicionalment, a la renda que l'establiment transfereixi a l'estranger, se li aplicarà el tipus del 19%, inclosos els pagaments per cànon, interessos i comissions a entitats del propi grup que no haguessin resultat despesa deduïble (no aplicable a Establiments de residents de la UE i països amb conveni de doble imposició). Model 210 Transferència de rendes a l'estranger.

A la quota que s'ha d'integrar se li podran practicar les deduccions i les bonificacions previstes a l'IS.

Obligacions Formals i Gestió de l'Impost: els establiments estan obligats a presentar declaració de l'Impost en la forma i lloc a determinar en el termini dels 25 dies naturals següents als 6 mesos posteriors a la conclusió del període impositiu. S'haurà de seguir el model 200 o 201 i el lloc de presentació serà qualsevol banc o caixa.

Els pagaments fraccionats seran els 20 primers dies naturals d'abril, octubre i desembre utilitzant el model 202 i per a Grans Empreses el model 218.

05. Cas particular “Establiments amb Activitat Esporàdica”

Són explotacions de temporada o estacionals, exploració de recursos naturals, obres de construcció i instal·lació o muntatge que no excedeixi els 6 mesos.

Podran optar per tributar segons dos modalitats, que s’haurà d’escollir en presentar la declaració censal d’inici d’activitats.

01. 1a Modalitat:

La de les rendes obtingudes sense mediació d’Establiment Permanent, però en aquest cas no els seran d’aplicació les normes dels Convenis per Evitar la Doble Imposició.

02. 2a Modalitat:

La del règim general dels Establiments Permanents.

06. Rendes obtingudes sense Establiment Permanent (E.P.)

Seran rendiments d'activitats econòmiques obtingues sense mediació d'Establiments Permanents, si no encaixen en cap altra categoria de rendes obtingues a l'Estat Espanyol, quan:

- Es realitzin en territori nacional. No ho serà la instal·lació o muntatge de maquinària o instal·lacions estrangeres quan el seu import excedeixi el 20% del valor dels béns i es realitzin pel proveïdor.
- Es tracti de serveis utilitzats en territori espanyol, en particular els estudis de projectes, assistència tècnica i suport a la gestió.
- Derivin directament o indirectament de l'actuació en territori espanyol d'artistes o esportistes, o de qualsevol activitat relacionada amb l'actuació, encara que es percebi per un tercer diferent als artistes o esportistes.

Seran rendiments que derivin directament o indirectament del treball, prestat en territori espanyol:

- Retribucions als Administradors d'Entitats Residents.
- Pensions i similars derivades d'un treball exercit a l'Estat Espanyol o pagat per residents o Establiments Permanents aquí de persones No Residents.
- Dividends i similars pagats per residents.
- Interessos, cànon i altres rendiments del capital mobiliari pagats per residents o per Establiments Permanents a l'Estat Espanyol, o que retribueixin prestacions de capital utilitzat a l'Estat Espanyol.
- Rendiments derivats directament o indirectament d'immobles situats en territori espanyol, o de drets relatius als mateixos.

Seran guanys de patrimoni quan:

- Derivin de valors emesos per residents en territori espanyol.
- Derivin d'altres béns mobles situats en territori espanyol, o de drets que hagin de complir-se o s'exercitin en territori espanyol.
- Derivin directament o indirectament d'immobles situats en territori espanyol o de drets relatius als mateixos.
- Incorporin al patrimoni del subjecte béns situats o drets que s'exercitin o hagin de complir-se a l'Estat Espanyol (p. ex., guanys del joc).

Base Imposable: estarà constituïda pel seu import íntegre segons l'IRPF i altres normes tributàries sense que siguin d'aplicació els percentatges multiplicadors de l'IRPF.

En els casos de prestació de serveis, assistència tècnica, obres d'instal·lació, muntatges derivats de contractes d'enginyeria i, en general, d'activitats o explotacions econòmiques realitzades a l'Estat Espanyol, la base imposable serà igual a la diferència entre els ingressos íntegres i les despeses de personal, d'aprovisionaments de materials incorporats a les obres o treballs i de subministres.

La quota tributària: s'obtindrà aplicant a la base imposable determinada:

- Amb caràcter general el 24%.
- En el cas de guanys patrimonials el 19%.

Només es podran deduir les quantitats corresponents a la deducció per donatius d'acord amb l'IRPF i les retencions i ingressos a compte que s'haguessin practicat.

Obligacions formals i gestió de l'Impost: a través del model 210, que serveix per qualsevol tipus de renda (només una renda) obtinguda per un no resident sense E.P. excepte els guanys patrimonials derivats de la transmissió de béns immobles que declarin pel model 212. També hi ha el model 215 per a declaracions col·lectives. La presentació de l'Impost serà a través de qualsevol banc o caixa.

07. Exemple pràctic

Una directiva o treballadora d'una multinacional europea és traslladada a la filial espanyola (que tributa per l'IS) a l'Estat Espanyol. Aquesta directiva podrà optar per tributar per l'I.R.P.F. o bé per l'Impost de la Renda de No Residents tal com mana la Llei 22/2005, de 18 de novembre. Aquesta possibilitat li permet tributar amb un tipus de gravamen del 24% que és significativament inferior al tipus marginal màxim del 43% aplicable a l'IRPF que presumiblement seria aplicable a directius amb rendes altes. Les condicions que haurà de complir seran:

- Que no hagi estat resident a l'Estat Espanyol en els últims 10 anys anteriors al seu nou desplaçament a territori espanyol.
- Que el desplaçament a territori espanyol es produeixi com a conseqüència d'un contracte de treball.
- Que els treballs es realitzin efectivament a l'Estat Espanyol.
- Que els treballs es realitzin per una empresa o entitat resident a l'Estat Espanyol o bé per un Establiment Permanent situat a l'Estat Espanyol d'una entitat no resident en territori espanyol.

Elaborat per l'Equip de www.bcn.cat/emprenedoria a partir de les següents fonts d'informació:

- *Legislació RDL 5/2004, de 5 de març, publicat al BOE de 12 de març de 2004.*
- *Decret 1776/04, de 30 de juny, publicat al BOE de 6 d'agost de 2004.*
- *Llei 22/2005, de 18 de novembre, de mesures fiscals, administratives i d'ordre social.*
- <http://www.aeat.es/>

© Barcelona Activa SAU SPM, 1998-2013 - Darrera actualització: 13/01/2014

Tot i que s'ha extremat en tot el possible la cura a assegurar l'exactitud i fidelitat d'aquesta informació i de les dades contingudes, Barcelona Activa SAU SPM no pot acceptar cap responsabilitat legal per les conseqüències que es puguin derivar d'accions empreses com resultat de les conclusions que es puguin extreure d'aquest informe.