Ejercicios prácticos Agentes Hacienda Pública

Supuestos Cortos de Impuesto sobre la Renta de los No Residentes

Enunciados

Naturaleza, ámbito de aplicación y elementos personales 3
Exenciones 3
Responsables, representantes y domicilio fiscal. 3
Hecho imponible, rentas exentas y sujetas al impuesto 4
Establecimientos Permanentes 4
Sin Establecimientos Permanentes 5
Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes 6
Preguntas variadas que han caído o podrían caer en un examen 8
Naturaleza, ámbito de aplicación y elementos personales 13
Exenciones / sujeciones 13
Responsables, representantes y domicilio fiscal. 14
Hecho imponible, rentas exentas y sujetas al impuesto 15
Establecimientos Permanentes 16
Sin Establecimientos Permanentes 18
Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes 20
Preguntas variadas que han caído o podrían caer en un examen 24

akademia
testeate

Control de Cambios

29/01/2025	Confección y publicación	

Naturaleza, ámbito de aplicación y elementos personales

1.- **Don Pedro, ciudadano español, trabaja para una empresa multinacional y ha sido trasladado a Reino Unido desde enero del año pasado. Sus ingresos provienen exclusivamente de su actividad en ese país. Sin embargo, mantiene una vivienda en Madrid, donde reside su esposa e hijos menores de edad.**

2.- **Doña Sofía, de nacionalidad argentina, posee una vivienda en Barcelona que alquila desde hace varios años. Sus ingresos provienen exclusivamente del alquiler de esta vivienda, ya que reside permanentemente en Buenos Aires.**

3.- **Don Manuel, ciudadano francés, trabaja en una empresa española y pasa en España 200 días al año. Mantiene su vivienda habitual en París, donde reside su familia. La empresa le paga su salario íntegramente en España.**

4.- **Una empresa alemana posee un inmueble en Málaga que utiliza para alquiler turístico. Los ingresos se gestionan directamente desde Alemania y no tienen presencia física en España.**

5.- **Un deportista profesional ruso participa en un torneo en España y obtiene ingresos por su participación. No tiene residencia fiscal en España ni posee bienes aquí.**

6.- **Doña Carmen, de nacionalidad estadounidense, invierte en acciones de una empresa española y recibe dividendos periódicos. Reside permanentemente en Nueva York y no tiene otros ingresos en España.**

Exenciones

1.- **Don Pedro, residente fiscal en México, recibe intereses de 5.000 € por un depósito bancario en una entidad española. ¿Están sujetos al IRNR?**

2.- **Una empresa portuguesa realiza una obra en España que finaliza en menos de seis meses. Los ingresos obtenidos ascienden a 150.000 €. ¿Está sujeta al IRNR?**

3.- **Don Antonio, residente fiscal en Italia, percibe 10.000 € por una herencia recibida de su tía, quien residía en España y poseía bienes en este país. ¿Está sujeta esta herencia al IRNR?**

4.- **Una compañía japonesa obtiene beneficios por la cesión de un software a una empresa en España por un importe de 50.000 €. ¿Están exentos estos ingresos?**

Responsables, representantes y domicilio fiscal.

1.- **Una empresa estadounidense, sin establecimiento permanente en España, alquila un inmueble en Madrid. No designa a nadie como representante fiscal en territorio español, y la Agencia Tributaria necesita enviarle notificaciones relacionadas con el IRNR. ¿Quién será el responsable de recibirlas?**

2.- **Un inversor francés, residente fiscal en Francia, recibe dividendos de una sociedad española. No ha presentado declaración por IRNR y se desconoce su domicilio actual en Francia. ¿Quién será considerado responsable del pago del impuesto?**

3.- **Don Mario, ciudadano italiano, es propietario de un inmueble en Málaga y ha nombrado como representante fiscal a su primo, residente en Sevilla, para gestionar sus obligaciones tributarias. ¿Dónde se considerará que tiene su domicilio fiscal a efectos del IRNR?**

4.- **Una empresa alemana obtiene rendimientos por la cesión de uso de una patente a una compañía española. La Agencia Tributaria requiere que designe un representante fiscal en España para garantizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. ¿Está obligada a hacerlo?**

Hecho imponible, rentas exentas y sujetas al impuesto

1.- **Una empresa estadounidense, sin establecimiento permanente en España, vende un inmueble situado en Barcelona, obteniendo una ganancia de 50.000 €. ¿Está esta operación sujeta al IRNR?**

2.- **Don Felipe, residente fiscal en Argentina, recibe intereses de un préstamo que concedió a una empresa española. ¿Estos intereses se consideran rentas obtenidas en territorio español?**

3.- **Una entidad japonesa obtiene ingresos por la cesión de un software a una empresa española, generando 30.000 €. ¿Están exentos estos ingresos?**

4.- **Un futbolista brasileño, no residente en España, juega un partido en Madrid y recibe una remuneración de 100.000 €. ¿Tributan estos ingresos en España?**

5.- **Una empresa alemana percibe dividendos de una sociedad española en la que posee el 20% del capital. ¿Están exentos estos dividendos?**

6.- **Don Manuel, residente en Italia, vende acciones de una sociedad española y obtiene una ganancia de 15.000 €. ¿Tributa esta ganancia en España?**

7.- **Una empresa holandesa alquila un local comercial en Valencia, obteniendo una renta anual de 60.000 €. ¿Está esta renta sujeta al IRNR?**

8.- **Don Alejandro, residente fiscal en Suiza, recibe una indemnización de 30.000 € por un despido en su empresa en España. ¿Está exenta esta indemnización?**

9. **Una empresa estadounidense cobra 50.000 € por servicios de consultoría prestados a una entidad española. Los servicios se realizaron íntegramente en Nueva York. ¿Tributan estos ingresos en España?**

Establecimientos Permanentes

1.- **Una empresa francesa opera en España a través de un establecimiento permanente en Barcelona, donde realiza actividades de consultoría. Durante el año fiscal, obtiene ingresos de 500.000 € y soporta gastos de 300.000 €. Además, su sede central en Francia le cobra 50.000 € por servicios de administración. ¿Cómo se determina la base imponible del establecimiento permanente?**

2.- **Una empresa alemana tiene dos establecimientos permanentes con actividades idénticas en España, uno en Madrid y otro en Valencia. El de Madrid genera beneficios por 200.000 €, mientras que el de Valencia tiene pérdidas por 50.000 €. ¿Se pueden compensar las pérdidas?**

3.- **Una multinacional estadounidense opera en España mediante un establecimiento permanente en Sevilla, que obtiene ingresos de 1.000.000 € y soporta gastos de 700.000 €. Además, la sede central le ha cargado 100.000 € en concepto de royalties. ¿Cómo afecta esto a la base imponible?**

4.- **Una empresa japonesa vende maquinaria a través de un establecimiento permanente en Bilbao. Durante el ejercicio, declara ingresos de 800.000 € y gastos deducibles por 600.000 €. ¿Cuál será la deuda tributaria si el tipo de gravamen aplicable es del 25%?**

5.- **Una empresa británica tiene un establecimiento permanente en Málaga y declara una base imponible de 300.000 €. Ha ingresado ya 50.000 € en concepto de pagos a cuenta durante el ejercicio. ¿Cómo se calcula la deuda tributaria final?**

6.- **Un establecimiento permanente en Valencia utiliza parte de sus beneficios para financiar actividades de su sede central en Noruega. ¿Se pueden deducir estos pagos de la base imponible?**

7.- **Un establecimiento permanente en España genera ingresos de 400.000 € y declara gastos de 350.000 €. Sin embargo, la Administración detecta que 20.000 € corresponden a gastos personales del gerente. ¿Qué ocurre con la base imponible?**

8.- **Según el artículo 19.2 de la LIRNR, ¿cuál es el tipo de gravamen aplicable a la imposición complementaria cuando las rentas obtenidas por establecimientos permanentes se transfieren al extranjero?**

9.- **De acuerdo con el artículo 19.3.a) de la LIRNR, ¿en qué caso no se aplicará la imposición complementaria a las rentas obtenidas a través de un establecimiento permanente en España?**

10.- **Según el artículo 19.6 de la LIRNR, ¿qué sucede si las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados superan la cuota líquida del impuesto?**

11.- **De acuerdo con el artículo 20.2 de la LIRNR, ¿en qué casos se entenderá concluido el período impositivo de un establecimiento permanente?**

12.- **La empresa Inversiones Globales S.A., con establecimiento permanente en España, ha cerrado su ejercicio económico el 31 de diciembre. Según el artículo 20 de la LIRNR, ¿cuándo se devengará el Impuesto sobre la Renta de No Residentes que debe presentar esta empresa?**

13.- **La empresa Exportaciones Globales S.L. tiene un establecimiento permanente en Madrid, cuyo período impositivo concluyó el 30 de junio. Según el artículo 21.1 de la LIRNR, ¿cuál es el último día para presentar su declaración del IRNR?**

14.- **La empresa Inversiones Caribeñas Ltd. cesó la actividad de su establecimiento permanente en Valencia el 15 de mayo. Según el artículo 21.2 de la LIRNR, ¿cuándo debe presentar su declaración final del IRNR?**

15.- **Según el artículo 22 de la LIRNR, ¿qué tipo de contabilidad deben llevar los establecimientos permanentes en España?**

16.- **La empresa TechEurope Ltd. ha obtenido rentas en España a través de su establecimiento permanente. Según el artículo 23.1 de la LIRNR, ¿qué obligación tiene respecto a los pagos fraccionados?**

17.- **GreenEnergy Corp. es una entidad no residente con un establecimiento permanente en Sevilla. Ha realizado un pago a un proveedor español por servicios de consultoría. Según el artículo 23.2 de la LIRNR, ¿qué obligación tiene respecto a este pago?**

Sin Establecimientos Permanentes

1: **Según el artículo 24.1 de la LIRNR, ¿cómo se determina la base imponible para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente?**

2 **Un ciudadano alemán percibe una renta de 10.000 € por el arrendamiento de un inmueble situado en España. Según el artículo 24, ¿cuál es la base imponible para esta renta?**

3 **¿Qué tipo de gravamen se aplica a las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, según el artículo 25 de la LIRNR?**

4 **Una empresa suiza obtiene una renta de 15.000 € por intereses generados en España. ¿Qué cuota tributaria debe ingresar, según el tipo general?**

5 **Según el artículo 26 de la LIRNR, ¿qué deducciones pueden aplicarse en la cuota íntegra del impuesto?**

6 **Un ciudadano francés ha pagado 1.000 € de impuestos en su país de origen por una renta obtenida en España. Según el artículo 26, ¿puede deducir este importe en España?**

7 **¿Cuándo se devenga el impuesto sobre rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, según el artículo 27 de la LIRNR?**

8 **Un ciudadano británico recibe un pago por intereses el 10 de febrero. ¿En qué fecha se devenga el impuesto correspondiente?**

9 **Según el artículo 28 de la LIRNR, ¿quién tiene la obligación de presentar la declaración por rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente?**

10: **Un ciudadano estadounidense obtiene una renta sin retención en España. Según el artículo 28, ¿qué debe hacer?**

11: **Una empresa canadiense alquila un inmueble en España. ¿Qué documento debe presentar para justificar la renta obtenida?**

12: **Según el artículo 30 de la LIRNR, ¿quién está obligado a practicar retenciones sobre las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente?**

13: **Una empresa española paga 8.000 € a un residente en México por servicios técnicos. ¿Qué retención debe practicar?**

14: **¿Qué debe hacer el retenedor con las cantidades retenidas, según el artículo 31 de la LIRNR?**

15: **Un ciudadano belga percibe un pago de 5.000 € por derechos de imagen. La empresa española que realiza el pago practica una retención. ¿Cuándo debe ingresar esta retención?**

16: **Un residente en Portugal percibe dividendos de una empresa española por valor de 12.000 €. ¿Qué tipo de gravamen se aplica y cuál es la retención correspondiente?**

17: **Una empresa japonesa obtiene una renta de 20.000 € en España sin establecimiento permanente. ¿Cuánto debe pagar de cuota tributaria y cuándo debe presentar la declaración?**

18: **Un residente en España paga 15.000 € a un no residente (de fuera de la UE) por la cesión de derechos de autor. ¿Qué debe hacer respecto a la retención?**

Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes

1.- **¿Qué entidades están sujetas al Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes?**

2.- **¿Se aplica el gravamen a una sociedad residente en un país con Convenio para evitar la doble imposición con España?**

3.- **¿Una persona física no residente, propietaria de un inmueble en España, está sujeta al Gravamen Especial?**

4.- **¿Cómo se calcula la base imponible del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?**

5.- **¿Qué ocurre si el valor catastral se actualiza durante el ejercicio fiscal?**

6.- **¿Qué entidades están exentas del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?**

7.- **¿Una embajada extranjera que posee un inmueble en España debe pagar el Gravamen Especial?**

8.- **¿Una sociedad extranjera que arrienda inmuebles en España está exenta del gravamen? Tiene una persona contratada a tiempo completo para la gestión de los arrendamientos y obtiene ingresos por los arrendamientos de 200.000 euros sabiendo que el valor catastral de los inmuebles es de 60.000 euros?**

9.- **¿Qué tipo impositivo se aplica en el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?**

10.- **¿Varía el tipo de gravamen según la actividad del inmueble?**

11.- **¿Es deducible el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles en el IRNR?**

12.- **¿Puede deducirse el gravamen en ejercicios en los que no se obtienen ingresos?**

13.- **¿Cuándo se devenga el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?**

14.- **¿Cuál es el plazo para presentar la declaración del Gravamen Especial?**

15.- **¿Qué modelo tributario se utiliza para declarar el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?**

16.- **¿Qué ocurre si una entidad residente en un paraíso fiscal no presenta la declaración en plazo?**

17.- **¿Quién es el sujeto pasivo responsable del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?**

18.- **Una empresa suiza posee un inmueble en Valencia con un valor catastral de 600.000 €. ¿Cuánto debe pagar por el gravamen especial?**

19.- **Una sociedad pública alemana es propietaria de un inmueble en Sevilla valorado en 1.200.000 €. ¿Debe tributar por el Gravamen Especial?**

20.- **Un fondo de inversión radicado en un país considerado paraíso fiscal, alquila un inmueble en España. ¿Está sujeto al gravamen especial? Sabemos que el importe del alquiler asciende a 800.000 durante el ejercicio y que tiene una persona asalariada a tiempo completo dedicada a la gestión de los inmuebles.**

21.- **Una sociedad residente en un paraíso fiscal adquiere un inmueble en Madrid el 15 de diciembre de 2024. ¿Debe tributar por el Gravamen Especial ese mismo año?**

22.- **Una empresa que está situada en un paraíso fiscal no presenta la declaración del Gravamen Especial en enero. ¿Qué consecuencias puede tener?**

23.- **Una sociedad situada en un paraíso fiscal posee un inmueble en Barcelona con un valor catastral de 400.000 €. ¿Cuánto deberá pagar por el gravamen y cuándo deberá ingresarlo?**

24.- **Una empresa radicada en un paraíso fiscal obtiene ingresos por el alquiler de un inmueble en España. ¿Puede deducir el Gravamen Especial en su declaración del IRNR?**

25.- **25.- Una sociedad radicada en un paraíso fiscal que desarrolla actividades económicas en España es propietaria de un inmueble que se encuentra totalmente afecto a esas actividades. ¿Está sujeta al Gravamen Especial?**

Preguntas variadas que han caído o podrían caer en un examen

1.- Una sociedad con residencia fiscal en un país que no tiene convenio de doble imposición con España posee un inmueble con valor catastral de 300.000 euros Conteste a las siguientes preguntas:

a) ¿Se encuentra sujeta al Gravamen Especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes?

b) ¿Cuál sería en su caso la deuda tributaria?

c) ¿Cuándo se devengará en su caso el gravamen?

d) ¿Cuál sería el plazo de ingreso de la deuda tributaria?

2.- Comente el régimen fiscal, de acuerdo con el Impuesto sobre la Renta de No Residente, de las siguientes rentas que una sociedad residente en un paraíso fiscal obtiene en España:

- Rendimientos de Letras del Tesoro.
- Intereses de una imposición a plazo en una sucursal del Banco de Sabadell.
- Comisiones pagadas por una empresa fabricante de armamento, por su mediación en una operación de exportación a Albania.
- Dividendos satisfechos por una sociedad residente en Navarra.
- Beneficios transferidos desde un establecimiento permanente de su propiedad radicado en Lanzarote, una vez satisfecho el IRNR correspondiente a las rentas derivadas de su actividad.

3.- Una persona física no residente transmite a otro no residente, un inmueble situado en la provincia de Tarragona, por importe de 500.000 euros. La ganancia obtenida asciende a 15.000 euros. Señale las obligaciones tributarias de cada uno de ellos en relación con el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

4.- Señalar en cada uno de los casos si existe residencia en España y, si la hubiera, si debe tributar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) o por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR):

a. Una traductora que dispone de certificado de residencia fiscal en un país sin convenio de doble imposición con España, trabaja para una editorial española, realizando traducciones. Su domicilio familiar, está en Alemania donde sus hijos, mayores de edad, siguen viviendo, y allí obtiene una pequeña parte de sus ingresos. Tanto ella como su marido que es el director gerente de una empresa en Alemania pasan largas temporadas en España y han adquirido la doble nacionalidad.

b. Una persona física, que no obtiene rentas significativas en España, se encuentra separado de hecho de su cónyuge, que sí reside en España, así como sus tres hijos menores de edad. Esta persona no tiene certificado de residencia fiscal en otro país, tiene nacionalidad belga, y reside habitualmente en Bruselas, donde obtiene sus ingresos. ¿Es residente en España?

c. Un ciudadano turco mantiene una relación estable de pareja de hecho con una mujer española con la que tiene 2 hijos menores, reconocidos legalmente y que residen de forma permanente en Málaga, adonde acude en vacaciones a visitarlos. Esta persona reside habitualmente en París, donde trabaja, aunque carece de certificado de residencia fiscal en otro país. En España sólo obtiene rendimientos de cuentas bancarias.

d. Un actor de nacionalidad chilena, tiene certificado de residencia fiscal en Argentina. Trabaja habitualmente en producciones españolas, y su cónyuge no separado legalmente y sus hijos menores de edad, residen en Madrid. Sus estancias en el extranjero (Chile, Argentina, Uruguay, etc.) durante el año son de más de 183 días. ¿Es residente en España?

5.- Exponga, de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, las circunstancias que deben darse para considerar que existe una explotación económica diferenciable de la simple tenencia o arrendamiento del inmueble, a efecto de determinar la exención del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades No Residentes.

6.- Un profesional no residente sin establecimiento permanente en nuestro país (no existe convenio para evitar la doble imposición internacional) presta un servicio en territorio español a una empresa española. El profesional no residente percibe 100.000 euros y tiene unos gastos de personal de 80.000 euros.

- ¿Deberá tributar esta operación en España?

- ¿Qué retención debe practicar la empresa española?
- ¿Existe obligación de declarar por parte del contribuyente?, ¿Cuál sería el resultado de la autoliquidación en su caso?

7.- Una empresa residente en Guinea Ecuatorial (país sin Convenio para evitar la Doble Imposición con España) ha vendido una maquinaria a la entidad residente en España Manufacturas SA por importe de 1.000.000 euros. El montaje de la maquinaria se produce en Alcobendas y dura cuatro meses.

La misma empresa guineana da un curso de formación a los empleados de la empresa española. La Factura incluye los siguientes conceptos e importes: Maquinaria 1.000.000; Instalación: 250.000; Cursos de formación: 170.000

Indique motivadamente la sujeción o no a gravamen en España de estas operaciones en el IRNR.

8.- Una entidad privada residente en un territorio considerado paraíso fiscal, que no tiene establecimiento en España, es propietaria de un inmueble ubicado en territorio español. Durante el pasado ejercicio, el inmueble se alquiló como apartamento turístico, habiéndose obtenido en concepto de rentas 40.000 €. El valor catastral del inmueble es de 500.000 €. La entidad no cotiza en mercados secundarios de valores y no desarrolla en España actividades distintas de la explotación del inmueble del que es propietaria.

Se pide:

- La base imponible del gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
- El tipo impositivo del gravamen especial.
- La cuota del gravamen especial.
- Determine la fecha de devengo del gravamen especial en el supuesto expuesto, y cuándo debe realizarse el ingreso del importe de la cuota.
- Consecuencias en caso de que la Agencia Estatal de Administración Tributaria detecte la falta de autoliquidación e ingreso de este gravamen.

9.- Una sociedad residente en Paraguay es contratada por una entidad residente en España a la que presta unos servicios de ejecución de obra, por los que percibe una retribución total de 100.000 euros. Dichos servicios se prestan durante los meses de enero y febrero de 2024. Para la prestación de este servicio se desplazaron temporalmente algunos trabajadores de la entidad no residente a los que ésta abonó unos salarios de 20.000 euros, y dietas por manutención y estancia por importe de 6.000 euros, e hizo frente asimismo a gastos por la adquisición de diversos materiales por un importe total de 40.000 euros.

10.- Una persona física residentes en Portugal, donde tienen su vivienda habitual, es propietaria de un negocio de restauración ubicado en España, a done se desplaza desde Portugal a diario, y que constituye su única fuente de ingresos.

11.- CAMERUNESA, sociedad residente en Camerún (España no tiene convenio con Camerún), ha realizado las siguientes operaciones en España:

a) El 23 de febrero de 2024 vendió acciones de REPSOL, por importe de 36.000€ dichas acciones fueron adquiridas el 2 de febrero de 1998, por importe de 24.000€.

b) El 20 de abril de 2024 vende un solar por importe de 100.000€, habiendo pagado a la agencia inmobiliaria una comisión de 4.000€ y al Ayuntamiento, en concepto de plusvalía, 5.000€. Dicho inmueble había sido adquirido por importe de 70.000€ el 14 de mayo de 2010.

12.- CAMERU S.A., sociedad residente en Camerún (no existe CDI suscrito con Camerún) tiene un establecimiento permanente en Valladolid. Su base imponible del ejercicio 2024 asciende a 300.000€, transfiere un 50% de los beneficios obtenidos después de impuestos a la casa central. Además, le ha pagado a ésta en concepto de asistencia técnica un total de 5.670€.

a) Tributación por el beneficio obtenido:

b) Aplicación del Gravamen complementario.

13.- La Sra. Merkel, residente en Alemania, tiene dos inmuebles de su propiedad en la Costa del Sol. Uno lo destina al alquiler y el otro se lo reserva para su uso durante las vacaciones. La vivienda destinada al alquiler tiene un valor de

adquisición de 200.000€ y un valor catastral de 60.000€. Durante el año 2024, por el alquiler percibe 2.000€ mensuales y soporta usos gastos mensuales de 300€. La vivienda destinada a uso propio tiene un valor de adquisición de 300.000€ y un valor catastral revisado de 80.000€.

Nota: Resultará de aplicación el CDI España-Alemania, de 3 de febrero de 2011. El artículo 6 del CDI establece que "los rendimientos derivados de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles", pueden ser sometidos a tributación por el Estado donde se encuentra situado el inmueble, es decir, en España.

14.- Una empresa residente en España que explota varios hoteles contrata, durante los meses de junio, julio y agosto de 2024, trabajadores residentes en Portugal, a los que abona un salario bruto de 2.000€ mensuales, habiéndole practicado un descuento por S.S. de 160€ mensuales, y a los que satisface una indemnización al finalizar su contrato de 300€.

Nota: Resulta de aplicación el CDI suscrito con Portugal, de 26 de octubre de 1993. De acuerdo con el artículo 15 del Convenio, los rendimientos obtenidos por dichos trabajadores, al realizarse el trabajo en España y ser satisfechos por una empresa española pueden someterse a imposición en España.

15.- La sociedad "X", no residente sin establecimiento permanente, transmite el 20 de enero de 2024, un inmueble que siempre había destinado a su uso propio, por importe de 830.000 €. Dicho inmueble lo había adquirido el 13 de marzo de 2X00 por un precio de adquisición de 700.000 €.

Se pide:

Determinar su tributación en España por el IRNR, sabiendo que no existe Convenio de Doble Imposición.

16.- Un matrimonio en régimen de gananciales, residente en Múnich, es propietario de un apartamento en Marbella. El apartamento tiene un valor catastral revisado en 2014 de 70.000 € (incluido el valor del suelo de 10.000 €). Este inmueble lo tienen arrendado en el año 2024 desde enero a octubre, ambos meses incluidos, por 1.000 € cada mes. El resto del año lo tienen a su disposición.

El apartamento ha tenido los siguientes gastos:

- Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI): 900 € anuales.
- Tasa de basuras: 60 € anuales.
- Comunidad a cargo de los inquilinos: 50 € al mes.
- Gastos de reparación y conservación: 300 € anuales.
- Seguro de la casa: 600 € anuales.

SE PIDE:

Tributación del inmueble en 2024 en Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) tanto por el período de arrendamiento, como en que lo tiene a su disposición la propiedad. Indique para cada caso el sujeto pasivo, base imponible, devengo y tipo impositivo.

17.- Identifique las rentas que deberían tributar conforme a la Ley del Impuesto sobre la renta de no residentes española (IRNR) en las circunstancias que se detallan en cada apartado. En caso de identificar rentas sujetas y no exentas al IRNR, comente la forma de determinar la base imponible, el tipo de gravamen aplicable y el devengo de la renta en cada caso.

A. Una sociedad residente en un territorio calificado como paraíso fiscal obtiene en España las siguientes rentas:

- Rendimientos de Letras del Tesoro.
- Intereses de una imposición a plazo en una sucursal de una entidad madrileña.
- Dividendos satisfechos por una sociedad residente domiciliada en Asturias.

B. Una entidad no residente presta a una empresa exportadora española unos servicios de transporte marítimo de mercancías

- con destino a Italia.
- con destino a China.

C. Un residente fiscal en Rumania, territorio en el que reside su familia y obtiene todas sus rentas, posee un chalet en Huelva al que acude de vacaciones en agosto de cada año.

18.- Una entidad privada residente en un territorio considerado paraíso fiscal, que no tiene establecimiento en España, es propietaria de un inmueble ubicado en territorio español. En el año 2017, el inmueble se alquiló como apartamento turístico, habiéndose obtenido en concepto de rentas 50.000 euros. El valor catastral del inmueble es de 400.000 euros. La entidad no cotiza en mercados secundarios de valores y no desarrolla en España actividades distintas de la explotación del inmueble del que es propietaria.

Se pide:

La base imponible, el tipo impositivo y la cuota del gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Determine la fecha de devengo del gravamen especial en el supuesto expuesto y cuando debe realizarse el ingreso del importe de la cuota.

Consecuencias en caso de que la Agencia Tributaria detecte la falta de autoliquidación e ingreso en el plazo establecido de este gravamen.

SOLUCIONES

akademia testeate

Naturaleza, ámbito de aplicación y elementos personales

1.- Don Pedro, ciudadano español, trabaja para una empresa multinacional y ha sido trasladado a Reino Unido desde enero del año pasado. Sus ingresos provienen exclusivamente de su actividad en ese país. Sin embargo, mantiene una vivienda en Madrid, donde reside su esposa e hijos menores de edad.

De acuerdo con el **art. 9.1 LIRPF**, se presume que Don Pedro tiene su residencia habitual en territorio español porque su cónyuge no separado legalmente y sus hijos menores de edad que dependen de él residen en España. Por lo tanto, Don Pedro será considerado residente fiscal en España y sujeto al IRPF, no al Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

2.- Doña Sofía, de nacionalidad argentina, posee una vivienda en Barcelona que alquila desde hace varios años. Sus ingresos provienen exclusivamente del alquiler de esta vivienda, ya que reside permanentemente en Buenos Aires. ¿Se encuentra sujeta al IRNR?

Doña Sofía será considerada contribuyente por el **Impuesto sobre la Renta de No Residentes** (IRNR) ya que obtiene rentas de bienes inmuebles situados en España. Según el **art. 13.1 g) LIRNR**, las rentas inmobiliarias generadas en territorio español están sujetas a este impuesto.

3.- Don Manuel, ciudadano francés, trabaja en una empresa española y pasa en España 200 días al año. Mantiene su vivienda habitual en París, donde reside su familia. La empresa le paga su salario íntegramente en España.

Aunque Don Manuel pasa más de 183 días en territorio español, según el **art. 9.1.a) LIRPF**, no se considerará residente en España si demuestra que el núcleo principal de sus intereses económicos y personales se encuentra en Francia. Por lo tanto, si pudiera demostrarlo será contribuyente por el IRNR, no por el IRPF, en caso contrario sería contribuyente por el IRPF**.**

4.- Una empresa alemana posee un inmueble en Málaga que utiliza para alquiler turístico. Los ingresos se gestionan directamente desde Alemania y no tienen presencia física en España.

De acuerdo con el **art. 13.1 LIRNR**, la empresa alemana estará sujeta al IRNR por los ingresos generados por la explotación del inmueble en España. Será responsable de declarar y pagar el impuesto correspondiente por dichas rentas.

5.- Un deportista profesional ruso participa en un torneo en España y obtiene ingresos por su participación. No tiene residencia fiscal en España ni posee bienes aquí.

Según el **art. 13.1. B.3º LIRNR**, las rentas obtenidas en España por actividades deportivas realizadas en territorio español están sujetas al IRNR. Por lo tanto, deberá tributar por los ingresos generados durante su participación en el torneo.

6.- Doña Carmen, de nacionalidad estadounidense, invierte en acciones de una empresa española y recibe dividendos periódicos. Reside permanentemente en Nueva York y no tiene otros ingresos en España.

De acuerdo con el **art. 13.1.f) LIRNR**, los dividendos percibidos de empresas españolas constituyen renta obtenida en territorio español y están sujetos al IRNR.

Exenciones / sujeciones

1.- Don Pedro, residente fiscal en México, recibe intereses de 5.000 € por un depósito bancario en una entidad española. ¿Están sujetos al IRNR?

De acuerdo con el **art. 14.1.c) LIRNR**, los intereses procedentes de cuentas bancarias en entidades españolas están exentos, siempre que el beneficiario resida en país de la unión europea o del espacio económico europeo con el que exista intercambio de información.

Dado que en el enunciado se indica que es un residente fiscal en México, lo intereses no se encontrarán exentos.

2.- Una empresa portuguesa realiza una obra en España que finaliza en menos de seis meses. Los ingresos obtenidos ascienden a 150.000 €. ¿Está sujeta al IRNR?

Según el **art. 5.1 LIRNR**, no se considerará establecimiento permanente si la obra no supera los seis meses. En este caso, los ingresos estarán sujetos al IRNR, pero no como rendimientos de un establecimiento permanente, sino como rendimientos obtenidos en territorio español.

No se encuentra exenta de este impuesto toda vez que esos rendimientos no se recogen en el artículo 14 de la Ley del Impuesto.

3.- Don Antonio, residente fiscal en Italia, percibe 10.000 € por una herencia recibida de su tía, quien residía en España y poseía bienes en este país. ¿Está sujeta esta herencia al IRNR?

De acuerdo con el **art. 12.3 LIRNR**, las herencias están sujetas al **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)**, por lo que quedan excluidas de tributación en el IRNR.

4- Una compañía japonesa obtiene beneficios por la cesión de un software a una empresa en España por un importe de 50.000 €. ¿Están exentos estos ingresos?

En primer lugar, hemos de señalar que estas rentas se entienden obtenidas en territorio nacional de acuerdo con el artículo 11.1 f) 3º de la LIRNR cuando se señala que se entienden obtenidas en España los cánones o regalías satisfechos por personas o entidades residentes en territorio español o por establecimientos permanentes situados en éste, o que se utilicen en territorio español

Respecto a la exención, la respuesta ha de ser negativa, ya que, conforme al **art. 14.1.m) LIRNR**, estarán exentos los cánones satisfechos a una sociedad residente en otro Estado miembro o a un establecimiento permanente situado en otro Estado miembro de una sociedad residente de un Estado miembro.

Responsables, representantes y domicilio fiscal.

1.- Una empresa estadounidense, sin establecimiento permanente en España, alquila un inmueble en Madrid. No designa a nadie como representante fiscal en territorio español, y la Agencia Tributaria necesita enviarle notificaciones relacionadas con el IRNR. ¿Dónde deberán practicarse estas notificaciones?

De acuerdo con el **art. 10.1 LIRNR**, los contribuyentes no residentes que operen sin establecimiento permanente **y estén en posesión de un bien inmueble** en territorio español, están obligados a nombrar un representante fiscal, **residente en España** cuando así lo requiera la Administración tributaria.

Si no lo hacen, las notificaciones se podrán realizar en el lugar donde radique el bien generador de la renta, en este caso, el inmueble en Madrid, **de acuerdo con el artículo 11.1.b**

2.- Un inversor francés, residente fiscal en Francia, recibe dividendos de una sociedad española. No ha presentado declaración por IRNR y se desconoce su domicilio actual en Francia. ¿Quién será considerado responsable del pago del impuesto?

Según el **art. 9.1 LIRNR**, son responsables solidarios del ingreso del impuesto las personas o entidades que satisfagan al no residente las rentas sujetas al IRNR.

Por lo tanto, en este caso, la sociedad española que paga los dividendos será responsable de ingresar el impuesto correspondiente.

Esta responsabilidad no existirá cuando resulte de aplicación la obligación de retener e ingresar a cuenta a que se refiere el artículo 31, incluso en los supuestos previstos en el apartado 4 de dicho artículo, sin perjuicio de las responsabilidades que deriven de la condición de retenedor.

3.- Don Mario, ciudadano italiano, es propietario de un inmueble en Málaga y ha nombrado como representante fiscal a su primo, residente en Sevilla, para gestionar sus obligaciones tributarias. ¿Dónde se considerará que tiene su domicilio fiscal a efectos del IRNR?

De acuerdo con el **art. 11 LIRNR**, el domicilio fiscal del contribuyente no residente será el del representante fiscal designado en España. Por lo tanto, el domicilio fiscal de Don Mario será el de su primo en Sevilla. En su defecto sería el de localización del inmueble.

4.- Una empresa alemana obtiene rendimientos por la cesión de uso de una patente a una compañía española. La Agencia Tributaria requiere que designe un representante fiscal en España para garantizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. ¿Está obligada a hacerlo?

No, según el **art. 10.1 LIRNR**, los contribuyentes no residentes sin establecimiento permanente están obligados a nombrar un representante fiscal, **residente en España,** salvo que residan en otro país de la Unión Europea.

Hecho imponible, rentas exentas y sujetas al impuesto

1.- Una empresa estadounidense, sin establecimiento permanente en España, vende un inmueble situado en Barcelona, obteniendo una ganancia de 50.000 €. ¿Está esta operación sujeta al IRNR?

De acuerdo con el **art. 13.1 g) LIRNR**, constituye hecho imponible la obtención de rentas por contribuyentes no residentes en territorio español cuando deriven directa o indirectamente de un inmueble.

En este caso, la ganancia patrimonial obtenida por la venta del inmueble está sujeta al IRNR, ya que se genera en España.

2.- Don Felipe, residente fiscal en Argentina, recibe intereses de un préstamo que concedió a una empresa española. ¿Estos intereses se consideran rentas obtenidas en territorio español?

Según el **art. 13.1.f) 3º LIRNR**, los intereses pagados por una entidad residente en España constituyen renta obtenida en territorio español.

Por lo tanto, los intereses percibidos por Don Felipe estarán sujetos al IRNR.

3.- Una entidad japonesa obtiene ingresos por la cesión de un software a una empresa española, generando 30.000 €. ¿Están exentos estos ingresos?

En primer lugar, hemos de señalar que estas rentas se entienden obtenidas en territorio nacional de acuerdo con el artículo 11.1 f) 3º de la LIRNR cuando se señala que se entienden obtenidas en España los cánones o regalías satisfechos por personas o entidades residentes en territorio español o por establecimientos permanentes situados en éste, o que se utilicen en territorio español

Respecto a la exención, la respuesta ha de ser negativa, ya que, conforme al **art. 14.1.m) LIRNR**, estarán exentos los cánones satisfechos a una sociedad residente en otro Estado miembro o a un establecimiento permanente situado en otro Estado miembro de una sociedad residente de un Estado miembro.

4.- Un futbolista brasileño, no residente en España, juega un partido en Madrid y recibe una remuneración de 100.000 €. ¿Tributan estos ingresos en España?

Conforme al **art. 13.1 LIRNR**, las rentas obtenidas por actividades deportivas realizadas en territorio español se consideran rentas obtenidas en España.

Por tanto, estos ingresos estarán sujetos al IRNR.

5.- Una empresa alemana percibe dividendos de una filial situada en España de la que posee el 20% del capital. ¿Están exentos estos dividendos?

Según el **art. 14.1.h) LIRNR**, estarán exentos los dividendos obtenidos por una entidad residente en la UE si posee al menos el 5% del capital durante un período mínimo de un año.

En el caso planteado, los dividendos estarán exentos del IRNR.

6.- Don Manuel, residente en Italia, vende acciones de una sociedad española y obtiene una ganancia de 15.000 €. ¿Tributa esta ganancia en España?

De acuerdo con el **art. 13.1.i) LIRNR**, las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones de sociedades españolas se consideran rentas obtenidas en territorio español. Por lo tanto, esta ganancia está sujeta al IRNR.

Teniendo en cuenta que se encuentra recogida como exenta la ganancia de patrimonio según el artículo 14.1 c) esa ganancia no tributará en nuestro país.

7.- Una empresa holandesa alquila un local comercial en Valencia, obteniendo una renta anual de 60.000 €. ¿Está esta renta sujeta al IRNR?

Conforme al **art. 13.1.g) LIRNR**, las rentas procedentes del alquiler de inmuebles situados en España se consideran rentas obtenidas en territorio español y están sujetas al IRNR.

8.- Don Alejandro, residente fiscal en Suiza, recibe una indemnización de 30.000 € por un despido en su empresa en España. ¿Está exenta esta indemnización?

Tal y como dispone el artículo 14.1.a, las rentas enumerados en el artículo 7 LIRPF estarán exentas en el IRNR. En el presente supuesto, dado que la indemnización percibida se encuentra regulada en el artículo 7.1.e LIRPF, y no excede el límite de 180.000 euros, dicha indemnización está exenta

10.- Una empresa estadounidense cobra 50.000 € por servicios de consultoría prestados a una entidad española. Los servicios se realizaron íntegramente en Nueva York. ¿Tributan estos ingresos en España?

A pesar de que los servicios prestados por la empresa estadounidense son a una entidad española, dado que los mismos son realizados íntegramente en Nueva york, no se entienden utilizados dichos servicios en territorio español, por lo que no estarán sujetos IRNR.

Si entendiéramos que esos servicios son utilizados en un actividad realizada en España, estarían sujetos al IRNR.

Establecimientos Permanentes

1.- Una empresa francesa opera en España a través de un establecimiento permanente en Barcelona, donde realiza actividades de consultoría. Durante el año fiscal, obtiene ingresos de 500.000 € y soporta gastos de 300.000 €. Además, su sede central en Francia le cobra 50.000 € por servicios de administración. ¿Cómo se determina la base imponible del establecimiento permanente?

Conforme al **art. 16.1 LIRNR**, se imputarán al establecimiento permanente las rentas derivadas de las actividades realizadas en España y los gastos directamente relacionados con dichas actividades. Los servicios de administración cobrados por la sede central son deducibles si cumplen los requisitos del **art. 18.1 LIRNR**

Para la determinación de la base imponible será deducible la parte razonable de los gastos de dirección y generales de administración que corresponda al establecimiento permanente, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

1º Reflejo en los estados contables del establecimiento permanente.

2º Constancia, mediante memoria informativa presentada con la declaración, de los importes, criterios y módulos de reparto.

3º Racionalidad y continuidad de los criterios de imputación adoptados.

Por tanto, la base imponible será: **500.000 € (ingresos) - 300.000 € (gastos) - 50.000 € (servicios)** = **150.000 €**.

2.- Una empresa alemana tiene dos establecimientos permanentes con actividades idénticas en España, uno en Madrid y otro en Valencia. El de Madrid genera beneficios por 200.000 €, mientras que el de Valencia tiene pérdidas por 50.000 €. ¿Se pueden compensar las pérdidas?

Según el **art. 17.1 LIRNR**, cuando un contribuyente tenga varios establecimientos permanentes en España, la base imponible se determinará de forma conjunta. Por lo tanto, las pérdidas del establecimiento en Valencia pueden compensarse con los beneficios de Madrid.

La base imponible conjunta será:

200.000 € - 50.000 € = 150.000 €

3.- Una multinacional estadounidense opera en España mediante un establecimiento permanente en Sevilla, que obtiene ingresos de 1.000.000 € y soporta gastos de 700.000 €. Además, la sede central le ha cargado 100.000 € en concepto de royalties. ¿Cómo afecta esto a la base imponible?

De acuerdo con el **art. 18.1 LIRNR**, 1, la base imponible del establecimiento permanente se determinará con arreglo a las disposiciones del régimen general del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos siguientes:

a) Para la determinación de la base imponible, **no serán deducibles los pagos que el establecimiento permanente efectúe a la casa central o a alguno de sus establecimientos permanentes en concepto de cánones**, intereses, comisiones, abonados en contraprestación de servicios de asistencia técnica o por el uso o la cesión de bienes o derechos.

Por tanto, la base imponible será:

1.000.000 € (ingresos) - 700.000 € (gastos) = **300.000 €**.

4.- Una empresa japonesa vende maquinaria a través de un establecimiento permanente en Bilbao. Durante el ejercicio, declara ingresos de 800.000 € y gastos deducibles por 600.000 €. ¿Cuál será la deuda tributaria si el tipo de gravamen aplicable es del 25%?

Conforme al **art. 19 LIRNR**, la deuda tributaria se calcula aplicando el tipo de gravamen sobre la base imponible, con posibilidad de aplicar deducciones según la normativa. La base imponible será:

800.000 € - 600.000 € = 200.000 €.

La deuda tributaria será:

200.000 € x 25% = 50.000 €.

5.- Una empresa británica tiene un establecimiento permanente en Málaga y declara una base imponible de 300.000 €. Ha ingresado ya 50.000 € en concepto de pagos a cuenta durante el ejercicio. ¿Cómo se calcula la deuda tributaria final?

De acuerdo con el **art. 19 LIRNR**, la deuda tributaria se calcula aplicando el tipo impositivo sobre la base imponible y deduciendo los pagos realizados. Si el tipo es del 23 % (2024), la deuda será:

300.000 € x 23% = 69.000 €.

Restando los pagos a cuenta:

69.000 € - 50.000 € = 19.000 €.

6.- Un establecimiento permanente en Valencia remite parte de sus beneficios, en concepto de comisiones, para financiar actividades de su sede central en Noruega. ¿Se pueden deducir estos pagos de la base imponible?

Según el **art. 18.1.a LIRNR no** se consideran deducibles los pagos realizados por el establecimiento permanente a su sede central en concepto de cánones, intereses o retribuciones.

Por tanto, dichos pagos no podrán reducir la base imponible.

7.- Un establecimiento permanente en España genera ingresos de 400.000 € y declara gastos de 350.000 €. Sin embargo, la Administración detecta que 20.000 € corresponden a gastos personales del gerente. ¿Qué ocurre con la base imponible?

Según el **art. 18.1 LIRNR**, solo son deducibles los gastos relacionados con la actividad del establecimiento permanente. Por tanto, los 20.000 € de gastos personales se añadirán a la base imponible, que será:

400.000 € - (350.000 € - 20.000 €) = 70.000 €.

8: Según el artículo 19.2 de la LIRNR, ¿cuál es el tipo de gravamen aplicable a la imposición complementaria cuando las rentas obtenidas por establecimientos permanentes se transfieren al extranjero?

El tipo de gravamen aplicable a la imposición complementaria es del **19 por ciento** sobre las cuantías transferidas con cargo a las rentas del establecimiento permanente.

9: De acuerdo con el artículo 19.3.a) de la LIRNR, ¿en qué caso no se aplicará la imposición complementaria a las rentas obtenidas a través de un establecimiento permanente en España?

La imposición complementaria no será aplicable:

a) A las rentas sean obtenidas por entidades con residencia fiscal en otro **Estado miembro de la Unión Europea**, salvo que dicho Estado o una parte del territorio suyo en el que resida sea considerado como un **paraíso fiscal**.

b) A las rentas obtenidas en territorio español a través de establecimientos permanentes por entidades que tengan su residencia fiscal en un Estado que haya suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición, en el que no se establezca expresamente otra cosa, siempre que exista un tratamiento recíproco

10: Según el artículo 19.6 de la LIRNR, ¿qué sucede si las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados superan la cuota líquida del impuesto?

Si las retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados superan la cuota líquida del impuesto, la **Administración tributaria devolverá de oficio el exceso**, de conformidad con lo establecido en el artículo 127 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

11: De acuerdo con el artículo 20.2 de la LIRNR, ¿en qué casos se entenderá concluido el período impositivo de un establecimiento permanente?

El período impositivo se entenderá concluido en los siguientes casos:

- Cuando el establecimiento permanente **cese en su actividad**.
- Cuando se realice la **desafectación de la inversión** realizada en el establecimiento permanente.
- Cuando se traslade la actividad al **extranjero**.
- Cuando se **transmita el establecimiento permanente** a otra persona física o entidad.
- Cuando la casa central traslade su **residencia**.

- Cuando fallezca el titular del establecimiento permanente.

12 La empresa Inversiones Globales S.A., con establecimiento permanente en España, ha cerrado su ejercicio económico el 31 de diciembre. Según el artículo 20 de la LIRNR, ¿cuándo se devengará el Impuesto sobre la Renta de No Residentes que debe presentar esta empresa?

El impuesto se devengará el **31 de diciembre**, ya que este es el último día del período impositivo correspondiente al ejercicio económico declarado por la empresa.

13 La empresa Exportaciones Globales S.L. tiene un establecimiento permanente en Madrid, cuyo período impositivo concluyó el 30 de junio. Según el artículo 21.1 de la LIRNR, ¿cuál es el último día para presentar su declaración del IRNR?

El último día para presentar la declaración es el **25 de enero** del año siguiente, ya que el plazo es de 25 días naturales a partir de los seis meses posteriores al cierre del período impositivo (30 de junio + 6 meses = 31 de diciembre + 25 días).

14: La empresa Inversiones Caribeñas Ltd. cesó la actividad de su establecimiento permanente en Valencia el 15 de mayo. Según el artículo 21.2 de la LIRNR, ¿cuándo debe presentar su declaración final del IRNR?

Debe presentar la declaración durante los 25 días naturales siguientes a la finalización del plazo de 6 meses tras finalizar el periodo impositivo.

Por tanto, el plazo previsto para la presentación iría del 16 de noviembre al 10 de diciembre

15: Según el artículo 22 de la LIRNR, ¿qué tipo de contabilidad deben llevar los establecimientos permanentes en España?

Los establecimientos permanentes deben llevar una **contabilidad separada** referida a las operaciones que realicen y a los elementos patrimoniales afectos a ellos, además de cumplir con las obligaciones contables, registrales y formales aplicables a las entidades residentes.

16: La empresa TechEurope Ltd. ha obtenido rentas en España a través de su establecimiento permanente. Según el artículo 23.1 de la LIRNR, ¿qué obligación tiene respecto a los pagos fraccionados?

El establecimiento permanente está obligado a efectuar **pagos fraccionados** a cuenta de la liquidación del impuesto, en los mismos términos que las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades.

17: GreenEnergy Corp. es una entidad no residente con un establecimiento permanente en Sevilla. Ha realizado un pago a un proveedor español por servicios de consultoría. Según el artículo 23.2 de la LIRNR, ¿qué obligación tiene respecto a este pago?

El establecimiento permanente debe **practicar la retención e ingreso a cuenta** sobre el pago realizado al proveedor español, en los mismos términos que las entidades residentes en territorio español.

Sin Establecimientos Permanentes

1: Según el artículo 24.1 de la LIRNR, ¿cómo se determina la base imponible para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente?

Con carácter general, la base imponible correspondiente a los rendimientos que los contribuyentes por este impuesto obtengan sin mediación de establecimiento permanente estará constituida por su importe íntegro, determinado de acuerdo con las normas del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, sin que sean de aplicación los porcentajes multiplicadores del artículo 23.1 de dicho texto refundido, ni las reducciones2

2. Un ciudadano alemán percibe una renta de 10.000 € por el arrendamiento de un inmueble situado en España. Según el artículo 24, ¿cuál es la base imponible para esta renta?

Cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea, para la determinación de base imponible correspondiente a los rendimientos que obtengan sin mediación de establecimiento permanente, se podrán deducir, en caso de personas físicas, los gastos previstos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, siempre que el contribuyente acredite que están relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y que tienen un **vínculo económico directo e indisociable** con la actividad realizada en España.

3 ¿Qué tipo de gravamen se aplica a las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, según el artículo 25 de la LIRNR?

Se aplica el tipo de gravamen general del **24%**, salvo para residentes en la UE, donde es del **19%** en determinadas rentas.

4 Una empresa suiza obtiene una renta de 15.000 € por intereses generados en España. ¿Qué cuota tributaria debe ingresar, según el tipo general?

Debe ingresar una cuota tributaria de **3.600 €** (15.000 € × 24%).

5 Según el artículo 26 de la LIRNR, ¿qué deducciones pueden aplicarse en la cuota íntegra del impuesto?

De acuerdo con la Ley del IRNR, de la cuota sólo se deducirán:

a) Las cantidades correspondientes a las deducciones por donativos en los términos previstos en el artículo 69.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo.

b) Las retenciones e ingresos a cuenta que se hubieran practicado sobre las rentas del contribuyente.

6 Un ciudadano francés ha pagado 1.000 € de impuestos en su país de origen por una renta obtenida en España. Según el artículo 26, ¿puede deducir este importe en España?

No, de acuerdo con el artículo 26 del TRLIRNR sólo cabría la deducción por donativos.

7 ¿Cuándo se devenga el impuesto sobre rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, según el artículo 27 de la LIRNR?

El impuesto se devengará:

a) Tratándose de rendimientos, cuando resulten exigibles o en la fecha del cobro si ésta fuera anterior.

b) Tratándose de ganancias patrimoniales, cuando tenga lugar la alteración patrimonial.

c) Tratándose de rentas imputadas correspondientes a los bienes inmuebles urbanos, el 31 de diciembre de cada año.

d) En los restantes casos, cuando sean exigibles las correspondientes rentas.

8 Un ciudadano británico recibe un pago por intereses el 10 de febrero. ¿En qué fecha se devenga el impuesto correspondiente?

El impuesto se devenga el **10 de febrero**, fecha en la que cobra los intereses.

9 Según el artículo 28 de la LIRNR, ¿quién tiene la obligación de presentar la declaración por rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente?

Los contribuyentes que obtengan rentas en territorio español sin mediación de establecimiento permanente estarán obligados a presentar declaración, determinando e ingresando la deuda tributaria correspondiente, por este impuesto en la forma, lugar y plazos que se establezcan.

Podrán también efectuar la declaración e ingreso de la deuda los responsables solidarios definidos en el artículo 9.

10: Un ciudadano estadounidense obtiene una renta sin retención en España. Según el artículo 28, ¿qué debe hacer?

Debe presentar una **declaración del IRNR** para ingresar la cuota tributaria correspondiente.

11: Una empresa canadiense alquila un inmueble en España. ¿Qué documento debe presentar para justificar la renta obtenida?

Debe presentar la **documentación contractual** que acredite la renta obtenida y, si corresponde, el justificante de la retención practicada.

12: Según el artículo 30 de la LIRNR, ¿Está obligado a practicar retenciones sobre las rentas satisfechas por un no residente que opere sin mediación de establecimiento permanente?

Los contribuyentes que operen en España sin mediación de establecimiento permanente estarán obligados a practicar las retenciones e ingresos a cuenta respecto de los rendimientos del trabajo que satisfagan, así como respecto de otros rendimientos sometidos a retención que constituyan gasto deducible para la obtención de las rentas a que se refiere el artículo 24.2.

13: Una empresa española paga 8.000 € a un residente en México por servicios técnicos. ¿Qué retención debe practicar?

Debe practicar una retención del **24% (ya que es residente en un país de fuera de la UE o del espacio económico europeo)**, es decir, **1.920 €**.

14: ¿Qué debe hacer el retenedor con las cantidades retenidas, según el artículo 31 de la LIRNR?

Los sujetos obligados a retener deberán retener o ingresar a cuenta una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar las disposiciones previstas en esta Ley para determinar la deuda tributaria correspondiente a los contribuyentes por este impuesto sin establecimiento permanente o las establecidas en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin tener en consideración lo dispuesto en los artículos 24.2, 24.6, 26 y 44.

Sin perjuicio de lo anterior, para el cálculo del ingreso a cuenta se estará a lo dispuesto reglamentariamente.

No obstante lo previsto en el primer párrafo de este apartado, en los reembolsos de participaciones en fondos de inversión regulados por la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, la base para el cálculo de la retención será la que se determine reglamentariamente.

Los sujetos obligados a retener o a ingresar a cuenta asumirán la obligación de efectuar el ingreso en el Tesoro, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de ésta.

15: Un ciudadano belga percibe un pago de 5.000 € por derechos de imagen. La empresa española que realiza el pago practica una retención. ¿Cuándo debe ingresar esta retención?

Salvo que el pagador sea gran empresa (en cuyo caso la obligación será mensual) deberá presentar una Declaración trimestral del modelo 216 durante los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, por las retenciones e ingresos a cuenta que correspondan al trimestre natural inmediato anterior.

16: Un residente en Portugal percibe dividendos de una empresa española por valor de 12.000 €. ¿Qué tipo de gravamen se aplica y cuál es la retención correspondiente?

Estos dividendos se encuentran exentos de acuerdo con el artículo 14.1 c)

17: Una empresa japonesa obtiene una renta de 20.000 € en España sin establecimiento permanente. ¿Cuánto debe pagar de cuota tributaria y cuándo debe presentar la declaración?

Debe pagar una cuota tributaria de **4.800 €** (20.000 € × 24%) y presentar la declaración modelo 210 en el plazo general.

18: Un residente en España paga 15.000 € a un no residente (de fuera de la UE) por la cesión de derechos de autor. ¿Qué debe hacer respecto a la retención?

Debe practicar, de acuerdo con el artículo 25 LIRNR una retención del **24%**, es decir, **3.600 €**, e ingresarla en los plazos correspondientes mediante el modelo 216.

Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes

1.-¿Qué entidades están sujetas al Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes?

Según el artículo 40 de la LIRNR, están sujetas al Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles las entidades residentes en un paraíso fiscal o que tengan dicha consideración, que sean titulares de bienes inmuebles situados en España. Esto incluye tanto a entidades con personalidad jurídica como a entidades sin personalidad jurídica, siempre que no tengan un establecimiento permanente en España. El gravamen se aplica porque se entiende que, al poseer inmuebles en España, dichas entidades obtienen un beneficio indirecto, incluso si no generan ingresos directos por su explotación.

2.-¿Se aplica el gravamen a una sociedad residente tenedora de bienes inmuebles en un país con Convenio para evitar la doble imposición con España?

El **artículo 40.1 LIRNR** dispone que las entidades residentes en un país o territorio que tenga la consideración de paraíso fiscal, que sean propietarias o posean en España, por cualquier título, bienes inmuebles o derechos reales de goce o disfrute sobre éstos, estarán sujetas al impuesto mediante un gravamen especial.

Sin embargo si España tiene firmado con ese país un Convenio de Doble imposición no debemos entender que constituya un paraíso fiscal, por lo que no estaría sujeta al gravamen especial.

3.-¿Una persona física no residente, propietaria de un inmueble en España, está sujeta al Gravamen Especial?

No, de acuerdo con el **artículo 40 LIRNR**, el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles solo se aplica a entidades no residentes, no a personas físicas. Las personas físicas no residentes están sujetas al IRNR por las rentas derivadas del inmueble (como alquileres), pero no al gravamen especial, que está diseñado exclusivamente para entidades.

4.- ¿Cómo se calcula la base imponible del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?

Según el artículo 41 de la LIRNR, la base imponible del Gravamen Especial está constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles situados en territorio español. Este valor se obtiene del catastro inmobiliario y refleja el valor administrativo asignado al inmueble, que puede diferir del valor de mercado. El valor catastral vigente a la fecha del devengo del gravamen, que es el 31 de diciembre, será el que se utilice para determinar la base imponible. Cuando no existiese valor catastral, se utilizará el valor determinado con arreglo a las disposiciones del Impuesto sobre el Patrimonio

5.-¿Qué ocurre si el valor catastral se actualiza durante el ejercicio fiscal?

Conforme al **artículo 45 de la LIRNR**, si el valor catastral de un inmueble es actualizado durante el ejercicio fiscal, solo se tendrá en cuenta el valor catastral vigente al **31 de diciembre**, fecha de devengo del gravamen. Esto garantiza que la base imponible sea clara y no cambie retroactivamente por modificaciones realizadas en el valor catastral.

6.-¿Qué entidades están exentas del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?

Según el artículo 42 de la LIRNR, El gravamen especial sobre bienes inmuebles no será exigible a:

a) Los Estados e instituciones públicas extranjeras y los organismos internacionales.

b) Las entidades que desarrollen en España, de modo continuado o habitual, explotaciones económicas diferenciables de la simple tenencia o arrendamiento del inmueble, de acuerdo con lo que se establezca reglamentariamente.

c) Las sociedades que coticen en mercados secundarios de valores oficialmente reconocidos.

7.- ¿Una embajada extranjera que posee un inmueble en España debe pagar el Gravamen Especial?

No, según el artículo 42 de la LIRNR, Los Estados e instituciones públicas extranjeras y los organismos internacionales, por lo que la embajada está exenta del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles. Esta exención responde a principios internacionales de reciprocidad y respeto a la soberanía de los Estados, ya que estos inmuebles se destinan exclusivamente a actividades oficiales.

8.- ¿Una sociedad extranjera que arrienda inmuebles en España está exenta del gravamen? Tiene una persona contratada a tiempo completo para la gestión de los arrendamientos y obtiene ingresos por los arrendamientos de 200.000 euros sabiendo que el valor catastral de los inmuebles es de 60.000 euros

Para determinar la sujeción y la exención al impuesto hemos de partir del artículo 42 de la LIRNR que nos dice que para determinar si el arrendamiento constituye una actividad económica, en cuyo caso, la sociedad estará exenta del Gravamen Especial, la entidad debe contar, de acuerdo con el articulo 5 LIS con una persona empleada con contrato laboral y jornada completa que se dedique a la gestión del inmueble, entre otros requisitos.

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes, nos indica en su artículo 40 que se considerará que existe una explotación económica diferenciable de la simple tenencia o arrendamiento del inmueble cuando se dé cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que el valor real del inmueble cuya propiedad o posesión corresponda a la entidad no residente o sobre los que recaigan los derechos reales de goce o disfrute no exceda de cinco veces el valor real de los elementos patrimoniales afectos a una explotación económica. A estos efectos, en los supuestos de inmuebles que sirvan parcialmente al objeto de la explotación, se tomará en cuenta la parte del inmueble que efectivamente se utilice en aquella.

Cuando no pueda considerarse que existe una explotación económica diferenciable que afecte a la totalidad del inmueble, la base imponible del gravamen especial estará constituida únicamente por la parte del valor catastral o, en su defecto, del valor determinado con arreglo a las disposiciones aplicables a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, que corresponda a la parte del inmueble no utilizado en la explotación económica.

b) Que el volumen anual de operaciones de la explotación económica sea igual o superior a cuatro veces la base imponible del gravamen especial, calculada de acuerdo con lo establecido en el artículo 41 de la Ley del Impuesto.

c) Que el volumen anual de operaciones de la explotación económica sea igual o superior a 600.000 euros.

Teniendo en cuenta que el rendimiento de la actividad no supera cuatro veces la base del gravamen complementario, no se encontrará exenta de este.

9.- ¿Qué tipo impositivo se aplica en el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?

De acuerdo con el artículo 43 de la LIRNR, el tipo impositivo aplicable al Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles es del 3% sobre el valor catastral del inmueble o en caso de que no existiese valor catastral, se utilizará el valor determinado con arreglo a las disposiciones aplicables a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio. Este tipo fijo se aplica de forma uniforme a todos los inmuebles sujetos al gravamen, independientemente de su valor de mercado o de su uso.

10.- ¿Varía el tipo de gravamen según la actividad del inmueble?

No, conforme al **artículo 43 LIRNR**, el tipo impositivo del 3% es uniforme y no depende del uso del inmueble ni de las características de la entidad propietaria, salvo que esta cumpla los requisitos de exención del **artículo 42**.

11.-¿Es deducible el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles en el IRNR?

Según el **artículo 44 de la LIRNR**, el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles es deducible como un **gasto necesario** para la obtención de rentas en el IRNR. Esto significa que, si la entidad no residente genera ingresos sujetos al IRNR (como alquileres), puede deducir el importe del gravamen al calcular su base imponible.

12.- ¿Puede deducirse el gravamen en ejercicios en los que no se obtienen ingresos?

No, conforme al artículo 44 LIRNR, el gravamen solo es deducible cuando se generan ingresos sujetos al IRNR. Si en un ejercicio fiscal no se obtienen rentas derivadas del inmueble, no habrá base imponible sobre la que aplicar esta deducción. Si durante el periodo de devengo no se han generado ingresos sujetos al impuesto de no residentes, no sería posible deducirlo de ningún sitio.

13.- ¿Cuándo se devenga el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?

Según el **artículo 45.1 de la LIRNR**, el gravamen se devenga el **31 de diciembre** de cada año. Esto significa que en esa fecha se determina la obligación tributaria, teniendo en cuenta el valor catastral vigente de los inmuebles. El devengo anual garantiza que el gravamen cubra el período completo del ejercicio fiscal, independientemente de que el inmueble haya sido adquirido o enajenado durante el año.

14.-¿Cuál es el plazo para presentar la declaración del Gravamen Especial?

Conforme al **artículo 45.2 de la LIRNR**, la declaración debe presentarse en el **mes de enero del año siguiente** al devengo del gravamen. Por ejemplo, para el ejercicio devengado el 31 de diciembre de 2024, la declaración deberá presentarse en enero de 2025. Este plazo permite a las entidades no residentes cumplir con su obligación fiscal en un período razonable.

15.-¿Qué modelo tributario se utiliza para declarar el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?

De acuerdo con el **artículo 45.2 de la LIRNR**, la declaración debe realizarse utilizando el modelo aprobado por la Agencia Tributaria para este gravamen. Actualmente, se emplea el **modelo 213**, que está específicamente diseñado para declarar y pagar el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles.

16.- ¿Qué ocurre si una entidad no residente no presenta la declaración en plazo?

Según el artículo 45.2 de la LIRNR y la normativa general tributaria, la falta de presentación en plazo , dará lugar a su exigibilidad por el procedimiento de apremio puede conllevar recargos e intereses de demora, además de posibles sanciones administrativas. Estas sanciones dependerán de la gravedad y el retraso en el cumplimiento, pudiendo incluir multas económicas proporcionales al importe del gravamen.

17.- ¿Quién es el sujeto pasivo responsable del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles?

Según el **artículo 45.3 de la LIRNR**, el sujeto pasivo es la **entidad no residente** que sea titular del bien inmueble en territorio español. En el caso de inmuebles con cotitularidad, cada uno de los cotitulares será responsable en proporción a su porcentaje de titularidad.

18.-Una empresa residente en un paraíso fiscal posee un inmueble en Valencia con un valor catastral de 600.000 €. ¿Cuánto debe pagar por el gravamen especial?

Conforme al **artículo 43 de la LIRNR**, el tipo impositivo del gravamen especial es del 3%. Por lo tanto, la empresa deberá pagar:

$$600.000€ \times 3\% = 18.000$$

Este importe deberá declararse y abonarse en enero del año siguiente al devengo.

19.-Una sociedad pública alemana es propietaria de un inmueble en Sevilla valorado en 1.200.000 €. ¿Debe tributar por el Gravamen Especial?

No, de acuerdo con el **artículo 42 de la LIRNR**, las **entidades públicas extranjeras** están exentas del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles. Esta exención aplica siempre que el inmueble esté destinado a actividades oficiales.

20.- Un fondo de inversión radicado en un país considerado paraíso fiscal, alquila un inmueble en España. ¿Está sujeto al gravamen especial? Sabemos que el importe del alquiler asciende a 800.000 durante el ejercicio y que tiene una persona asalariada a tiempo completo dedicada a la gestión de los inmuebles.

Según el artículo 42 de la LIRNR, el fondo de inversión estará exento del Gravamen Especial si el arrendamiento constituye una actividad económica. Para que esto se cumpla, deberá contar con una persona empleada a jornada completa dedicada a la gestión del arrendamiento, entre otros requisitos. De acuerdo, además, con el articulo 5lis.

Para determinar la sujeción y la exención al impuesto hemos de partir del artículo 42 de la LIRNR que nos dice que para determinar si el arrendamiento constituye una actividad económica, en cuyo caso, la sociedad estará exenta del Gravamen Especial, la entidad debe contar, de acuerdo con el articulo 5 LIS con una persona empleada con contrato laboral y jornada completa que se dedique a la gestión del inmueble, entre otros requisitos.

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes, nos indica en su artículo 40 que se considerará que existe una explotación económica diferenciable de la simple tenencia o arrendamiento del inmueble cuando se dé cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que el valor real del inmueble o inmuebles cuya propiedad o posesión corresponda a la entidad no residente o sobre los que recaigan los derechos reales de goce o disfrute no exceda de cinco veces el valor real de los elementos patrimoniales afectos a una explotación económica. A estos efectos, en los supuestos de inmuebles que sirvan parcialmente al objeto de la explotación, se tomará en cuenta la parte del inmueble que efectivamente se utilice en aquella.

Cuando, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo anterior, no pueda considerarse que existe una explotación económica diferenciable que afecte a la totalidad del inmueble, la base imponible del gravamen especial estará constituida únicamente por la parte del valor catastral o, en su defecto, del valor determinado con arreglo a las disposiciones aplicables a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, que corresponda a la parte del inmueble no utilizado en la explotación económica.

b) Que el volumen anual de operaciones de la explotación económica sea igual o superior a cuatro veces la base imponible del gravamen especial, calculada de acuerdo con lo establecido en el artículo 41 de la Ley del Impuesto.

c) Que el volumen anual de operaciones de la explotación económica sea igual o superior a 600.000 euros.

Teniendo en cuenta que el rendimiento de la actividad supera los 600.000 euros, se considera que el inmueble se encuentra afecto a la actividad económica y no procede aplicar el Gravamen Especial.

21.- Una sociedad residente en un paraíso fiscal adquiere un inmueble en Madrid el 15 de diciembre de 2024. ¿Debe tributar por el Gravamen Especial ese mismo año?

Sí, conforme al artículo 45.1 de la LIRNR, el gravamen se devenga el 31 de diciembre. Por lo tanto, la sociedad estadounidense deberá tributar por el Gravamen Especial en enero de 2025, tomando como base el valor catastral vigente a 31 de diciembre de 2024.

22.- Una empresa que está situada en un paraíso fiscal no presenta la declaración del Gravamen Especial en enero. ¿Qué consecuencias puede tener?

Según el artículo 45 de la LIRNR, La falta de autoliquidación e ingreso por los contribuyentes del gravamen especial en el plazo establecido en el apartado 1 dará lugar a su exigibilidad por el procedimiento de apremio sobre los bienes inmuebles, siendo título suficiente para su iniciación la certificación expedida por la Administración tributaria del vencimiento del plazo voluntario de ingreso sin haberse ingresado el impuesto y de su cuantía.

Tratándose de transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio español por entidades sujetas al gravamen especial, los bienes transmitidos quedarán afectos al pago del importe de dicho gravamen especial.

23.- Una sociedad situada en un paraíso fiscal posee un inmueble en Barcelona con un valor catastral de 400.000 €. ¿Cuánto deberá pagar por el gravamen y cuándo deberá ingresarlo?

De acuerdo con el **artículo 43 de la LIRNR**, el gravamen será del 3% sobre el valor catastral:

400.000€×3% = 12.000

Este importe deberá declararse y abonarse en enero del año siguiente al devengo, tal como establece el **artículo 45.2 de la LIRNR**.

24.- Una empresa radicada en un paraíso fiscal obtiene ingresos por el alquiler de un inmueble en España. ¿Puede deducir el Gravamen Especial en su declaración del IRNR?

Sí, según el **artículo 44 de la LIRNR**, el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles es deducible como gasto necesario para la obtención de rentas. Esto significa que el importe del gravamen podrá restarse de los ingresos generados por el alquiler al calcular la base imponible del IRNR.

25.- Una sociedad radicada en un paraíso fiscal que desarrolla actividades económicas en España es propietaria de un inmueble que se encuentra totalmente afecto a esas actividades. ¿Está sujeta al Gravamen Especial?

Para determinar la sujeción y la exención al impuesto hemos de partir del artículo 42 de la LIRNR que nos dice que para determinar si el arrendamiento constituye una actividad económica, en cuyo caso, la sociedad estará exenta del Gravamen Especial, la entidad debe contar, de acuerdo con el articulo 5 LIS con una persona empleada con contrato laboral y jornada completa que se dedique a la gestión del inmueble, entre otros requisitos.

El Reglamento del Impuesto sobre la Renta de los no Residentes, nos indica en su artículo 20.2 que se considerará que existe una explotación económica diferenciable de la simple tenencia o arrendamiento del inmueble cuando se dé cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que el valor real del inmueble o inmuebles cuya propiedad o posesión corresponda a la entidad no residente o sobre los que recaigan los derechos reales de goce o disfrute no exceda de cinco veces el valor real de los elementos patrimoniales afectos a una explotación económica. A estos efectos, en los supuestos de inmuebles que sirvan parcialmente al objeto de la explotación, se tomará en cuenta la parte del inmueble que efectivamente se utilice en aquella.

Teniendo en cuenta que el inmueble está totalmente afecto a la actividad económica, no estará sujeto al Gravamen Especial.

Preguntas variadas que han caído o podrían caer en un examen

1.- Una sociedad con residencia fiscal en un país que no tiene convenio de doble imposición con España posee un inmueble con valor catastral de 300.000 euros Conteste a las siguientes preguntas:

a) ¿Se encuentra sujeta al Gravamen Especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes?

b) ¿Cuál sería en su caso la deuda tributaria?

c) ¿Cuándo se devengará en su caso el gravamen?

d) ¿Cuál sería el plazo de ingreso de la deuda tributaria?

De acuerdo con el artículo 40 TRLIRNR**, la sociedad está sujeta al gravamen especial sobre bienes inmuebles**, al ser una entidad que posee en España en España un bien inmueble.

Señala el art. 40 del TRLIRNR que las entidades residentes en un país o territorio que tenga la consideración de paraíso fiscal, que sean propietarias o posean en España, por cualquier título, bienes inmuebles o derechos reales de goce o disfrute sobre los mismos, estarán sujetas al impuesto mediante un gravamen especial que se devengará a 31 de diciembre de cada año y deberá ingresarse en el mes de enero siguiente al devengo, en el lugar y forma que se establezca.

En virtud del artículo 41 TRLIRNR y el artículo 43 TRLIRNR, la deuda tributaria será el valor catastral del inmueble por el tipo de gravamen que es del 3%, 300.000 x 3%=9.000.

La base imponible del gravamen especial estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, y el tipo será el 3%. Cuando no existiese valor catastral, se utilizará el valor determinado con arreglo a las disposiciones aplicables a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio.

De acuerdo con el artículo 45 TRLIRNR, el devengo del gravamen especial es a 31 de diciembre de cada año.

El plazo de ingreso de la deuda tributaria es en el mes de enero siguiente al devengo, en el lugar y forma que se establezcan. La declaración se presentará por cada inmueble ante la Delegación de la AEAT en cuyo ámbito territorial se encuentre ubicado el inmueble sobre el que recaiga la propiedad o el derecho real de goce o disfrute.

La cuota de este gravamen especial será gasto deducible para la determinación de la base imponible del impuesto que, en su caso, corresponda con arreglo a los artículos anteriores del T.R. (art. 44).

La falta de autoliquidación e ingreso de este gravamen, dará lugar a su exigibilidad por el procedimiento de apremio sobre los bienes inmuebles, siendo título suficiente para su iniciación la certificación expedida por la Administración Tributaria del vencimiento del plazo voluntario de ingreso sin haberse realizado y tratándose de transmisiones de bienes inmuebles sitos en territorio español por entidades sujetas al gravamen especial, los bienes transmitidos quedan afectos al pago de dicho gravamen (art. 45; redacción Ley 16/2012).

2.- Comente el régimen fiscal, de acuerdo con el Impuesto sobre la Renta de No Residente, de las siguientes rentas que una sociedad residente en un paraíso fiscal obtiene en España:

- **Rendimientos de Letras del Tesoro.**
- **Intereses de una imposición a plazo en una sucursal del Banco de Sabadell.**
- **Comisiones pagadas por una empresa fabricante de armamento, por su mediación en una operación de exportación a Albania.**
- **Dividendos satisfechos por una sociedad residente en Navarra.**
- **Beneficios transferidos desde un establecimiento permanente de su propiedad radicado en Lanzarote, una vez satisfecho el IRNR correspondiente a las rentas derivadas de su actividad.**

Los rendimientos de las letras del tesoro (Deuda Pública) obtenidos sin mediación de establecimiento permanente están exentos por el artículo 14 TRLIRNR, apartado 1.d).

Constituye hecho imponible del IRNR porque los intereses se entienden obtenidos en el territorio español cuando son satisfechos por personas o entidades residentes en territorio español (Banco Sabadell) o por establecimientos permanentes situados en el mismo o que retribuyen prestaciones de capital utilizadas en territorio español (artículo 13.1.f.2ºTRLIRNR).

De acuerdo con el artículo 25 TRLIRNR, apartado 1.f).2º, **los rendimientos de la imposición** tributarán al tipo del 19% sobre una base imponible constituida por el rendimiento íntegro del capital mobiliario, sin deducción de gasto alguno, de acuerdo con el apartado 1 del artículo 24 TRLIRNR. El Banco Sabadell (entidad residente en territorio español) tiene la obligación de retener una cantidad equivalente a la deuda tributaria de acuerdo con el artículo 31 TRLIRNR.

El tipo de gravamen aplicable a los dividendos y a los intereses es el que corresponda según el año de devengo:

No hay Hecho imponible (obtención de rentas en España) por el servicio de mediación en compraventas internacionales de mercancías, según indica el artículo 13 TRLIRNR, apartado 2, letra a).

En virtud del artículo 2 TRLIRNR, El IRNR se aplica en todo el territorio español, sin perjuicio del régimen tributario foral de concierto en vigor en la Comunidad Foral Navarra. El artículo 13 TRLIRNR, apartado 1.f.1º, establece que los dividendos derivados de la participación en una entidad residente en España se entienden obtenidos en este territorio y están sujetos al IRNR. Tributan en 2016 al tipo impositivo del 19% de acuerdo con el artículo 25 TRLIRNR, apartado 1.f.1º.

Dispone el apartado 2 del artículo 19 TRLIRNR: "cuando las rentas obtenidas por establecimientos permanentes de entidades no residentes se transfieran al extranjero, será exigible una imposición complementaria, al tipo de gravamen del 19 por ciento, sobre las cuantías transferidas con cargo a las rentas del establecimiento permanente".

3.- Una persona física no residente transmite a otro no residente, un inmueble situado en la provincia de Tarragona, por importe de 500.000 euros. La ganancia obtenida asciende a 15.000 euros. Señale las obligaciones tributarias de cada uno de ellos en relación con el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

De acuerdo con el artículo 13.1. i.3º TRLIRNR, es una operación sujeta al IRNR porque se entiende que es una ganancia patrimonial obtenida en territorio español, al derivar de un inmueble situado en dicho territorio.

De acuerdo con el artículo 25 TRLIRNR, apartado 2, el adquirente estará obligado a retener e ingresar el 3% de la contraprestación acordada, en concepto de pago a cuenta del impuesto correspondiente a la transmisión del bien inmueble, en nuestro supuesto sería 500.000,00 € x 3% = 15.000,00 €.

El transmitente para determinar la deuda tributaria tiene que tener en cuenta que el artículo 25 TRLIRNR, apartado 1, letra f) punto 3º, fija como tipo de gravamen el 19% aplicar a la base imponible. La base imponible se calcula de acuerdo

con las reglas del IRPF (artículo 24.4 TRLINR). Por tanto, la deuda tributaria para el transmitente es 15.000,00 € x 19% = 2.850,00 €.

El tipo de gravamen aplicable es el general, vigente según el año de devengo:

De acuerdo con el artículo 14 RIRNR, apartado 3 a 5:

1º) El obligado a retener o ingresar a cuenta deberá presentar declaración ante la Delegación o Administración de la AEAT en cuyo ámbito territorial se encuentre ubicado el inmueble (Tarragona) e ingresar el importe de la retención o ingreso a cuenta correspondiente en el Tesoro Público, en el plazo de un mes a partir de la fecha de la transmisión.

2º) La Administración tributaria procederá, en su caso, previas las comprobaciones que sean necesarias, a la devolución al contribuyente del exceso retenido o ingresado a cuenta (2.850,00 € -15.000,00 € = 12.150,00 €).

3º) Si la retención no se hubiera ingresado, el inmueble quedará afecto al pago del importe que resulte menor entre dicha retención o ingreso a cuenta y el impuesto correspondiente (2.850,00 €), y el registrador de la propiedad así lo hará constar por nota al margen de la inscripción respectiva, señalando la cantidad de que responda la finca. Esta nota se cancelará, en su caso, por caducidad o mediante la presentación de la carta de pago o certificación administrativa que acredite la no sujeción o la prescripción de la deuda.

4.- Señalar en cada uno de los casos si existe residencia en España y, si la hubiera, si debe tributar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) o por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR):

a. Una traductora que dispone de certificado de residencia fiscal en un país sin convenio de doble imposición con España, trabaja para una editorial española, realizando traducciones. Su domicilio familiar, está en Alemania donde sus hijos, mayores de edad, siguen viviendo, y allí obtiene una pequeña parte de sus ingresos. Tanto ella como su marido que es el director gerente de una empresa en Alemania pasan largas temporadas en España y han adquirido la doble nacionalidad.

b. Una persona física, que no obtiene rentas significativas en España, se encuentra separado de hecho de su cónyuge, que sí reside en España, así como sus tres hijos menores de edad. Esta persona no tiene certificado de residencia fiscal en otro país, tiene nacionalidad belga, y reside habitualmente en Bruselas, donde obtiene sus ingresos. ¿Es residente en España?

c. Un ciudadano turco mantiene una relación estable de pareja de hecho con una mujer española con la que tiene 2 hijos menores, reconocidos legalmente y que residen de forma permanente en Málaga, adonde acude en vacaciones a visitarlos. Esta persona reside habitualmente en París, donde trabaja, aunque carece de certificado de residencia fiscal en otro país. En España sólo obtiene rendimientos de cuentas bancarias.

d. Un actor de nacionalidad chilena, tiene certificado de residencia fiscal en Argentina. Trabaja habitualmente en producciones españolas, y su cónyuge no separado legalmente y sus hijos menores de edad, residen en Madrid. Sus estancias en el extranjero (Chile, Argentina, Uruguay, etc.) durante el año son de más de 183 días. ¿Es residente en España?

El artículo 5 TRLIRNR, determina que son contribuyentes del IRNR, entre otros, las personas físicas no residentes en el territorio español que obtengan rentas en él, salvo que sean contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El artículo 6 TRLIRNR, dispone que la residencia fiscal de las personas físicas en territorio español se determina de acuerdo con las normas de la LIRPF.

De acuerdo con los criterios de residencia fiscal en territorio español señalados en el artículo 9 LIRPF artículo 8 LIRPF, apartado 2, y artículo 10 LIRPF:

a. La traductora se entiende que es una trabajadora de una editorial española, por tanto, el centro de sus intereses económicos radica en España, y tendrá la condición de residente en España en virtud del artículo 9 LIRPF, apdo. 1.b). Tributará por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la totalidad de las rentas mundiales.

b. Se presume que es residente en España, por estar residiendo habitualmente en España su cónyuge, no separado legalmente, y los hijos menores de edad que dependen de él, en virtud del artículo 9 LIRPF, apartado 1 último párrafo. La presunción admite prueba en contrario, normalmente mediante certificado de residencia expedido por autoridad fiscal competente, que no tiene. Tributará por el IRPF por toda la renta mundial.

c. al ser pareja de hecho y no cónyuge no separado legalmente, no se puede presumir residencia fiscal en España por tener el núcleo familiar en este territorio, en virtud del artículo 9 LIRPF, apartado 1 último párrafo, ya que no se considera núcleo familiar la pareja de hecho. Tampoco tiene el centro de sus intereses económicos en España, al obtener en España sólo rendimientos de cuentas bancarias y trabajar en París. En esta ciudad es donde reside

habitualmente y por tanto, se deduce que no permanece en España más de 183 días. Tributará por el IRNR por las rentas obtenidas en España (rendimientos de cuentas bancarias), de acuerdo con el artículo 12 TRLIRNR, apartado 1.

d. No es residente en España, ya que la presunción de residencia por tener el cónyuge e hijos en España, admite prueba en contrario con el certificado de residencia en Argentina. El certificado determina que las ausencias temporales no computen a los efectos de determinar la residencia fiscal en España por el criterio de permanencia del artículo 9 LIRPF, apartado 1.a). Tributará por el IRNR por las rentas obtenidas en España (rendimientos de cuentas bancarias), de acuerdo con el artículo 12 TRLIRNR, apartado 1.

NOTA: El hecho de que trabaja en producciones españolas podría determinar la residencia fiscal en España por el criterio del centro de intereses económicos, pero para ello habría que ponderar si las rentas obtenidas en España son superiores a las rentas obtenidas en Argentina, información de la que no se dispone en esta pregunta de examen.

5.- Exponga, de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, las circunstancias que deben darse para considerar que existe una explotación económica diferenciable de la simple tenencia o arrendamiento del inmueble, a efecto de determinar la exención del Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades No Residentes.

Según el apartado 2 del artículo 20 RIRNR, se considera que las sociedades desarrollan en España explotaciones económicas diferenciables de la simple tenencia o arrendamiento de inmuebles cuando se dé cualquiera de las circunstancias siguientes:

- Que el valor real del inmueble o inmuebles cuya propiedad o posesión corresponda a la entidad no residente, o sobre la que recaigan los derechos reales de goce y disfrute, no exceda de 5 veces el valor real de los elementos patrimoniales afectos a una explotación económica. En caso de inmuebles afectos parcialmente a la explotación, se toma en cuenta la parte del inmueble que efectivamente se utilice en aquella.
- Que el volumen anual de operaciones de la explotación económica sea igual o superior a 4 veces la base imponible del gravamen especial.
- Que el volumen anual de operaciones de la explotación económica sea igual o superior a 600.000 euros.

6.- Un profesional no residente sin establecimiento permanente en nuestro país (no existe convenio para evitar la doble imposición internacional) presta un servicio en territorio español a una empresa española. El profesional no residente percibe 100.000 euros y tiene unos gastos de personal de 80.000 euros.

¿Deberá tributar esta operación en España?

Según el artículo 12 TRLIRNR, constituye el hecho imponible la obtención de rentas dinerarias o en especie en territorio español por los contribuyentes por este impuesto. El artículo 13 TRLIRNR, apartado 1.b.1º, determina que las rentas de actividades económicas realizadas sin mediación de establecimiento permanente se entenderán obtenidas en España, entre otros casos, cuando la actividad sea realizada en España. Por tanto, la renta derivada del servicio profesional debe tributar por el IRNR.

¿Qué retención debe practicar la empresa española?

De conformidad con el artículo 31 TRLIRNR, apartado 1.a), la empresa española está obligada a practicar retención, por ser una entidad residente en España. Según el apartado 2 del artículo 31 TRLIRNR, se debe retener una cantidad equivalente a la deuda tributaria correspondiente a contribuyentes sin establecimiento permanente, sin tener en consideración lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 24 TRLIRNR (es decir, sin deducir los gastos de personal) => retención a practicar = 100.000 * 24 % (tipo aplicable en 2024 es el 24% según el artículo 25.1.a TRLIRNR) = 24.000 euros.

Cuando conforme a la normativa interna (y, en su caso, al Convenio) los rendimientos de las actividades económicas realizadas sin mediación de establecimiento permanente puedan someterse a imposición en España tributarán al tipo de gravamen general vigente según el año de devengo.

¿Existe obligación de declarar por parte del contribuyente?, ¿Cuál sería el resultado de la autoliquidación en su caso?

El artículo 28 TRLIRNR establece que el contribuyente IRNR que obtenga rentas sin mediación de establecimiento permanente está obligado a presentar declaración, determinando e ingresando la deuda tributaria correspondiente, en la forma, lugar y plazos que se establezcan, si bien no se exigirá la presentación de la declaración si se hubiese practicado retención. Por tanto, el profesional no está obligado a declarar la renta siempre que se hubiese practicado retención.

No obstante, el artículo 16 RIRNR establece que, si se soporta retención superior a la cuota, se puede solicitar a la Administración tributaria la devolución del exceso mediante la presentación de la autoliquidación IRNR. Al profesional ha soportado una retención superior a la deuda tributaria, ya que la base imponible se determina restando a los ingresos

los gastos deducibles del artículo 24.2 TRLIRNR (gastos de personal, de aprovisionamientos de materiales incorporados a la obra o trabajos y de suministros) => cuota tributaria = 100.000 - 80.000 = 20.000 euros, dando lugar a una cuota tributaria de 20.000 * 24% (artículo 25.1.a TRLINR) = 4.800 euros.

7.- Una empresa residente en Guinea Ecuatorial (país sin Convenio para evitar la Doble Imposición con España) ha vendido una maquinaria a la entidad residente en España Manufacturas SA por importe de 1.000.000 euros. El montaje de la maquinaria se produce en Alcobendas y dura cuatro meses.

La misma empresa guineana da un curso de formación a los empleados de la empresa española. La Factura incluye los siguientes conceptos e importes: Maquinaria 1.000.000; Instalación: 250.000; Cursos de formación: 170.000

Indique motivadamente la sujeción o no a gravamen en España de estas operaciones en el IRNR.

De acuerdo con el artículo 5.a) TRLIRNR, son contribuyentes por este impuesto las personas físicas y entidades no residentes en territorio español conforme al artículo 6 que obtengan rentas en él, salvo que sean contribuyentes por el IRPF. Según el artículo 12.1 TRLIRNR, constituye el hecho imponible la obtención de rentas, dinerarias o en especie, en territorio español por los contribuyentes por este impuesto, conforme a lo establecido en el artículo siguiente.

Dispone el artículo 13 TRLIRNR: "De conformidad con el artículo 13.1, se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

a) Las rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas mediante establecimiento permanente situado en territorio español.

(…) En particular, se entenderá que constituyen establecimiento permanente las sedes de dirección, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, tiendas u otros establecimientos, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras, las explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias o cualquier otro lugar de exploración o de extracción de recursos naturales, y las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de seis meses."

De todo lo antes expuesto, podemos concluir que la empresa guineana es contribuyente del IRNR por la actividad económica realizada, sin mediación de EP situado en territorio español, dado que las obras de montaje tienen una duración inferior a seis meses (4 meses).

Sigue diciendo el artículo 13.1 TRLIRNR sobre sujeción de rentas al Impuesto de no residentes: "b) las rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas sin mediación de establecimiento permanente situado en territorio español, cuando no resulte de aplicación otro párrafo de este artículo, en los siguientes casos:

1. º Cuando las actividades económicas sean realizadas en territorio español. No se considerarán obtenidos en territorio español los 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 por ciento del precio de adquisición de dichos elementos."

1.000.000 de euros es el precio de la maquinaria, el 20 % es 200.000 euros y el coste de la instalación 250.000 euros, por tanto, la instalación es un hecho imponible del IRNR.

Finalmente nos queda determinar si el curso de formación a los empleados, el apartado b.2º del artículo 13.1 LIRNR dispone: "2. º Cuando se trate de prestaciones de servicios utilizadas en territorio español, en particular las referidas a la realización de estudios, proyectos, asistencia técnica o apoyo a la gestión. Se entenderán utilizadas en territorio español aquellas que sirvan a actividades económicas realizadas en territorio español o se refieran a bienes situados en éste. Cuando tales prestaciones sirvan parcialmente a actividades económicas realizadas en territorio español, se considerarán obtenidas en España sólo por la parte que sirva a la actividad desarrollada en España.

Por tanto, el curso de formación a los empleados de la empresa española también se considera que es un hecho imponible del IRNR.

8.- Una entidad privada residente en un territorio considerado paraíso fiscal, que no tiene establecimiento en España, es propietaria de un inmueble ubicado en territorio español. Durante el pasado ejercicio, el inmueble se alquiló como apartamento turístico, habiéndose obtenido en concepto de rentas 40.000 €. El valor catastral del inmueble es de 500.000 €. La entidad no cotiza en mercados secundarios de valores y no desarrolla en España actividades distintas de la explotación del inmueble del que es propietaria.

Se pide:

- **La base imponible del gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.**
- **El tipo impositivo del gravamen especial.**
- **La cuota del gravamen especial.**
- **Determine la fecha de devengo del gravamen especial en el supuesto expuesto, y cuándo debe realizarse el ingreso del importe de la cuota.**
- **Consecuencias en caso de que la Agencia Estatal de Administración Tributaria detecte la falta de autoliquidación e ingreso de este gravamen.**

Dispone el artículo 41.1 LIRNR la base imponible del gravamen especial estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles. Cuando no existiese valor catastral, se utilizará el valor determinado con arreglo a las disposiciones aplicables a efectos del impuesto sobre Patrimonio.

Por tanto: Base imponible = 500.000 euros

El artículo 43 LIRNR señala que el tipo de gravamen especial será del 3%.

La cuota del gravamen especial será el resultado de multiplicar la base imponible por el tipo de gravamen = 500.000 * 3% =15.000 euros.

De conformidad con el artículo 45.1 LIRNR, el gravamen especial se devenga a 31 de diciembre de cada año, y debe declararse e ingresarse en el mes de enero siguiente al devengo.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 45.2 LIRNR, la falta de autoliquidación e ingreso por el contribuyente del gravamen especial en el plazo establecido, dará lugar a su exigibilidad por el procedimiento de apremio sobre los bienes inmuebles, siendo título suficiente para su iniciación, la certificación expedida por la Administración Tributaria del vencimiento del plazo voluntario de ingreso sin haberse ingresado el impuesto y su cuantía. Además, por el apartado 3 del artículo 45 LIRNR, tratándose de transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio español por entidades sujetas al gravamen especial, los bienes transmitidos quedarán afectos al pago del importe de dicho gravamen especial.

9.- Una sociedad residente en Paraguay es contratada por una entidad residente en España a la que presta unos servicios de ejecución de obra, por los que percibe una retribución total de 100.000 euros. Dichos servicios se prestan durante los meses de enero y febrero de 2024. Para la prestación de este servicio se desplazaron temporalmente algunos trabajadores de la entidad no residente a los que ésta abonó unos salarios de 20.000 euros, y dietas por manutención y estancia por importe de 6.000 euros, e hizo frente asimismo a gastos por la adquisición de diversos materiales por un importe total de 40.000 euros.

Se trata de una sociedad residente en un país con el que no existe CDI aplicable. Deberá, pues, ser de aplicación la LIRNR, sin limitación alguna.

El tipo de actividad desarrollada, ejecución de obra, al tener una duración inferior a 6 meses, no se considera realizada mediante establecimiento permanente en nuestro país (art. 13.1.a LIRNR).

De acuerdo con el artículo 13.1.b) 1 de la LIRNR, se trata de una renta de actividad económica obtenida en territorio español sin mediación de establecimiento permanente, que, de acuerdo con el artículo 15.1, tributará de forma separada por cada devengo.

De acuerdo con el artículo 24.2 la base imponible será igual a la diferencia entre los ingresos íntegros y los gastos de personal, de aprovisionamiento de materiales incorporados a las obras o trabajos y de suministros, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente (véase art. 5 RIRNR).

Ingresos íntegros 100.000

Gastos deducibles 66.000

Base imponible 44.000

De acuerdo con el artículo 25.1, La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base imponible el tipo general de gravamen del 24 por 100.

Cuota: 44.000 x 24% = 10.560.

De acuerdo con el artículo 31, el pagador está obligado a practicar una retención a cuenta de una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar las disposiciones previstas en esta Ley para determinar la deuda tributaria correspondiente a los contribuyentes, sin tener en consideración los gastos a que se alude en el artículo 24.2.

Cuantía de la retención: 100.000 x 24% = 24.000.

De acuerdo con el artículo 15.1 del RIRNR, dicha retención deberá ser declarada e ingresada por el retenedor en los 20 primeros días naturales del mes de abril, mediante el modelo 216 (aprobado por la ORDEN EHA/3290/2008, de 6 de noviembre).

Al tratarse de una renta sometida a retención, el contribuyente no está obligado a presentar declaración (art. 28.3 LIRNR) No obstante, dado que la cantidad retenida es superior a la cuantía del impuesto definitivo, el contribuyente podrá solicitar su devolución. En tal caso, deberá presentar solicitud de devolución (art. 16.1 RIRNR), utilizando el modelo 210, a partir del 1 de febrero de 2025 (Art. 5 Orden EHA/3316/2010 de 17 de diciembre), solicitando la devolución de 13.440.

10.- Una persona física residentes en Portugal, donde tienen su vivienda habitual, es propietaria de un negocio de restauración ubicado en España, a done se desplaza desde Portugal a diario, y que constituye su única fuente de ingresos.

En primer lugar, habrá que determinar el lugar de residencia fiscal, pues, en principio, podría considerarse residente en España, porque radica en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, art. 9.1.b) LIRPF. Pero por el hecho de tener su vivienda habitual en Portugal, sería también residente allí, por lo que habría que acudir al CDI Hispano-Portugués para solucionar el conflicto de doble residencia. Según el art. 4.2, se considerará residente del Estado en que tengan una vivienda permanente a su disposición (Portugal).

Las rentas obtenidas en España, derivadas de la explotación de su negocio, obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español, podrán ser gravadas en España, al permitirlo el artículo 7 del CDI suscrito con Portugal, gravamen que se hace efectivo por el IRNR, cuyo artículo 13.1.a), considera dichas rentas obtenida en territorio español.

Asimismo, al tratarse de una persona física residente en un Estado miembro de la UE que obtiene en España más del 75% de sus rentas, derivadas del ejercicio de actividades económicas, podrá optar por el régimen previsto en el art. 46 LIRNR, sometiéndose al IRPF como residentes.

11.- CAMERUNESA, sociedad residente en Camerún (España no tiene convenio con Camerún), ha realizado las siguientes operaciones en España:

a) El 23 de febrero de 2024 vendió acciones de REPSOL, por importe de 36.000€ dichas acciones fueron adquiridas el 2 de febrero de 1998, por importe de 24.000€.

b) El 20 de abril de 2024 vende un solar por importe de 100.000€, habiendo pagado a la agencia inmobiliaria una comisión de 4.000€ y al Ayuntamiento, en concepto de plusvalía, 5.000€. Dicho inmueble había sido adquirido por importe de 70.000€ el 14 de mayo de 2010.

Venta acciones de REPSOL

El artículo 13.1.i) 1º considera obtenidas en territorio español la ganancia patrimonial resultante de la venta de las acciones emitidas por una sociedad residente en España.

El artículo 24.4 establece las reglas para determinar la base imponible: 36.000 – 24.000 =12.000€.

El tipo aplicable: 19%, resultando una cuota de 2.280 €.

No existe obligación de practicar retención: art. 31.4.e) LIRNR, art. 10.3 RIRNR.

El contribuyente deberá presentar la declaración e ingresar la cuantía del impuesto: Art. 28.1 LIRNR. Modelo 210 Plazo presentación: 1-20 abril. Art. 5.c) EHA/3316/2010.

Venta solar.

El artículo 13.1.i) 1º considera obtenidas en territorio español la ganancia patrimonial cuando proceda de un bien inmueble situado en territorio español.

- Base imponible: art. 24.4 LIRNR:

- Valor transmisión: 100.000-4.000-5.000= ..... 91.000.
- Valor de adquisición: ..... 70.000.
- Base imponible: 21.000
- Cuota: 19% = ... 3.990.

Obligación del comprador de retener: Art. 25.2 LIRNR 3% sobre 100.000 = 3.000.

Presentación modelo 211, Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre. Plazo: hasta el 20 de mayo (art. 14.3 RIRNR).

Obligación del contribuyente: Declaración con ingreso de la diferencia (3.990– 3.000) = 990, en el plazo que va desde el 21 de mayo al 21 de agosto: art. 14.4 RIRNR.

12.- CAMERU S.A., sociedad residente en Camerún (no existe CDI suscrito con Camerún) tiene un establecimiento permanente en Valladolid. Su base imponible del ejercicio 2024 asciende a 300.000€, transfiere un 50% de los beneficios obtenidos después de impuestos a la casa central. Además, le ha pagado a ésta en concepto de asistencia técnica un total de 5.670€.

a) Tributación por el beneficio obtenido:

Art. 13.1.a) LIRNR, considera obtenidas en España las rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas mediante establecimiento permanente situado en territorio español.

Cuantía del impuesto: Art. 19.1 LIRNR: 25% de 300.000 = 75.000€.

Obligación de declaración en ingreso: Si el ejercicio económico coincide con el año natural, deberá presentar el modelo 200, entre el 1 y 25 de julio de 2025 (art. 136.1 LIS).

b) Aplicación del Gravamen complementario.

Al tratarse de una entidad residente en un país que no es miembro de la UE ni del EEE y con el que no existe CDI, procede la aplicación del gravamen complementario establecido por el artículo 19.2 LIRNR

Debe aplicarse sobre los beneficios transferidos y sobre otros gastos no deducibles (como es el caso de los debidos a la casa central por servicios de asistencia técnica):

Si transfiere a la central la mitad de los beneficios después de impuestos, la transferencia será: 50% (300.000 - 75.000) = 112.500

Base del Gravamen complementario: 112.500 + 5.670 = 118.170

Cuota Gravamen complementario: 19% 118.170 = 22.452,30

Pago total de CAMERU S.A. en concepto de IRNR: 90.000 + 22.452,30 = 97.452,30

13.- La Sra. Merkel, residente en Alemania, tiene dos inmuebles de su propiedad en la Costa del Sol. Uno lo destina al alquiler y el otro se lo reserva para su uso durante las vacaciones. La vivienda destinada al alquiler tiene un valor de adquisición de 200.000€ y un valor catastral de 60.000€. Durante el año 2024, por el alquiler percibe 2.000€ mensuales y soporta usos gastos mensuales de 300€. La vivienda destinada a uso propio tiene un valor de adquisición de 300.000€ y un valor catastral revisado de 80.000€.

Nota: Resultará de aplicación el CDI España-Alemania, de 3 de febrero de 2011. El artículo 6 del CDI establece que "los rendimientos derivados de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles", pueden ser sometidos a tributación por el Estado donde se encuentra situado el inmueble, es decir, en España.

De acuerdo con el artículo 13.1.g) de la LIRNR, se consideran obtenidos en territorio español los rendimientos derivados, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en el mismo.

Al tratarse de rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente tributarán de forma separada por cada devengo (art. 15 LIRNR).

En relación con los rendimientos derivados de la vivienda en alquiler, éstos se devengarán cuando resulten exigibles, es decir, mensualmente, si bien, a efectos de la declaración-liquidación, ésta se efectuará trimestralmente, modelo 210, en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, en relación con las rentas cuya fecha de devengo esté comprendida en el trimestre natural anterior (art.5 de la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre), pudiendo agruparlas en una sola declaración si proceden del mismo pagador (art. 2 de la Orden EHA/3316/2010).

La base imponible se determina de acuerdo con el artículo 24.6 de la LIRNR, aplicable a contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la UE, por lo que se podrán deducir los gastos previstos en la LIRPF.

Base imponible (trimestral): 6.000 – 900 = 5.100€

Cuota tributaria: 969 (5.100 x 19%)

Al tratarse de un alquiler de vivienda, el pagador es un particular que, como tal, no está obligado a practicar retención ni ingreso a cuenta.

En relación con la vivienda destinada a uso propio, existe la obligación de declarar una renta imputada, determinada según lo establecido por el artículo 85 de la LIRPF, el 1,1 por ciento del valor catastral.

Base imponible: 80.000 x 1,1% = 880

Cuota tributaria: 880 x 19% = 167,2

El devengo del impuesto se produce el 31de diciembre (art. 27.1.c) LIRNR) y la declaración e ingreso debe efectuarse mediante la presentación del modelo 210, durante el año natural siguiente a la fecha del devengo.

14.- Una empresa residente en España que explota varios hoteles contrata, durante los meses de junio, julio y agosto de 2024, trabajadores residentes en Portugal, a los que abona un salario bruto de 2.000€ mensuales, habiéndole practicado un descuento por S.S. de 160€ mensuales, y a los que satisface una indemnización al finalizar su contrato de 300€.

Nota: Resulta de aplicación el CDI suscrito con Portugal, de 26 de octubre de 1993. De acuerdo con el artículo 15 del Convenio, los rendimientos obtenidos por dichos trabajadores, al realizarse el trabajo en España y ser satisfechos por una empresa española pueden someterse a imposición en España.

De acuerdo con el artículo 13.1.c) de la LIRNR se consideran obtenidos en España los rendimientos del trabajo, cuando deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal desarrollada en territorio español.

Al tratarse de rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente tributarán de forma separada por cada devengo (art. 15 LIRNR) y deberán declararse trimestralmente, modelo 210, en los veinte primeros días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, en relación con las rentas cuya fecha de devengo esté comprendida en el trimestre natural anterior (art.5 de la Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre), pudiendo agruparlas en una sola declaración si proceden del mismo pagador (art. 2 de la Orden EHA/3316/2010).

En consecuencia, calcularemos, por un lado, el impuesto correspondiente a los rendimientos devengados en el mes de junio, y por otro los correspondientes a los meses de julio y agosto.

Para la determinación de la base imponible, al tratarse de trabajadores residentes en le Unión europea, será aplicable el artículo 24.6 de la LIRN, por lo que de los rendimientos íntegros se deducirán los gastos previstos en el Ley 35/2006, del IRPF.

- Rendimientos devengados en el mes de junio:
- Base imponible: 2.000 – 160 = 1.840
- Tipo aplicable: 2% (art. 25.1.g) LIRNR, aplicable a contratos de duración determinada para trabajadores extranjeros de temporada)
- Cuota tributaria: 36,8€.

Los rendimientos habrán sido sometidos a la retención correspondiente por parte del pagador, que, en este caso, se calcula aplicando el tipo de gravamen sobre el rendimiento íntegro, sin deducción de gastos, (art. 31.2 LIRNR).

Retención soportada: 2.000 x 2% = 40€.

Al tratarse de rendimientos sobre los que se ha practicado la correspondiente retención, el contribuyente no está obligado a presentar la declaración, si bien, al haber soportado una retención superior a la cuantía del impuesto, podrá solicitar la devolución del exceso, (art. 16 RIRNR), mediante la presentación del modelo 210, a partir del 1 de febrero de 2025 (Orden EHA/3316/2010, de 17 de diciembre).

Rendimientos devengados en los meses de julio y agosto: Se sigue el mismo esquema descrito para los devengados en el mes de junio.

Base imponible: 4.300 – 320 = 3.980 (la indemnización por finalización de contrato constituye un rendimiento del trabajo gravado).

Cuota tributaria: 3.980 x 2% = 79,6

Retención soportada: 4.300 x 2% = 86

Solicitud de devolución: modelo 210, a partir del 1 de febrero de 2013.

15.- La sociedad "X", no residente sin establecimiento permanente, transmite el 20 de enero de 2024, un inmueble que siempre había destinado a su uso propio, por importe de 830.000 €. Dicho inmueble lo había adquirido el 13 de marzo de 2X00 por un precio de adquisición de 700.000 €.

Se pide:

Determinar su tributación en España por el IRNR, sabiendo que no existe Convenio de Doble Imposición.

El apartado 4 del art. 23 del TRLIRNR se remite a las normas del IRPF a efectos de determinar la base imponible de las ganancias patrimoniales obtenidas por los contribuyentes no residentes, independientemente de su personalidad jurídica. Por tanto, en este caso:

Valor de transmisión 830.000

Valor de adquisición ..... <700.000>

Base imponible 130.000

Tipo de gravamen 19%

CUOTA TRIBUTARIA 24.700

Nota:

En el caso de que esta transmisión la hubiese efectuado un contribuyente, persona física, la tributación hubiese sido idéntica a la expuesta.

El adquirente debe retener el 3% s/ 830.000 = 24.900 € (art. 25.2 TRIRNR), que serán deducibles en el momento de la presentación de la autoliquidación

16.- Un matrimonio en régimen de gananciales, residente en Múnich, es propietario de un apartamento en Marbella. El apartamento tiene un valor catastral revisado en 2014 de 70.000 € (incluido el valor del suelo de 10.000 €). Este inmueble lo tienen arrendado en el año 2024 desde enero a octubre, ambos meses incluidos, por 1.000 € cada mes. El resto del año lo tienen a su disposición.

El apartamento ha tenido los siguientes gastos:

- **Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI): 900 € anuales.**
- **Tasa de basuras: 60 € anuales.**
- **Comunidad a cargo de los inquilinos: 50 € al mes.**
- **Gastos de reparación y conservación: 300 € anuales.**
- **Seguro de la casa: 600 € anuales.**

SE PIDE:

Tributación del inmueble en 2024 en Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) tanto por el período de arrendamiento, como en que lo tiene a su disposición la propiedad. Indique para cada caso el sujeto pasivo, base imponible, devengo y tipo impositivo.

Los rendimientos derivados de inmuebles deberán tributar en el país de localización de los mismos por lo que deberán tributar en España como Rendimientos del IRNR.

En este supuesto vemos como hay dos tipos de rendimientos claramente diferenciados, de una parte, los derivados del arrendamiento y de otra los que se originan por imputación de rentas inmobiliarias tendremos dos rentas para declarar.

Hemos también de tener en cuenta que al tratarse de un matrimonio los rendimientos habremos de computarlos por la mitad.

Rendimientos de capital inmobiliario:

Concepto	Observaciones	Importe
Ingresos	10 meses x 1.000 €	**10.000,00**
Gastos		**1.458,32**
IBI	(366 – 61) / 366 x 900	750,00
Basuras	(366 – 61) / 366 x 60	41,66
Comunidad	Al decir el supuesto que es a cargo de los inquilinos no procede deducción alguna	0.00
Reparación y conservación	(366 – 61) / 366 x 300	250,00
Seguro de la casa	(366 – 61) / 366 x 600	416,66
Amortización	3% s(60.000) x 10/12	1500
Rendimiento neto		**7.041,68**
Rendimiento atribuible a cada cónyuge		**3.520,84**

La base imponible será por tanto de 3.520,84 a la que se le aplicará un gravamen del 19% al ser residente en la UE.

En este caso al tratarse de un alquiler el devengo se produce mes a mes, pero al tratarse de rendimientos de inmuebles arrendados la norma permite la agrupación de estos rendimientos de forma trimestral por lo que deberá presentar el modelo 210 en los primeros 20 días de los meses de abril, julio, octubre y enero respecto de los rendimientos devengados en el trimestre natural anterior.

b) Imputaciones inmobiliarias:

1,1 % s% 70000 = 770 € * 2/12 = 128,33

Modelo 210.

Devengo 31/12/2016

Plazo de presentación y pago todo el año 2017.

17.- Identifique las rentas que deberían tributar conforme a la Ley del Impuesto sobre la renta de no residentes española (IRNR) en las circunstancias que se detallan en cada apartado. En caso de identificar rentas sujetas y no exentas al IRNR, comente la forma de determinar la base imponible, el tipo de gravamen aplicable y el devengo de la renta en cada caso.

A. Una sociedad residente en un territorio calificado como paraíso fiscal obtiene en España las siguientes rentas:

- **Rendimientos de Letras del Tesoro.**
- **Intereses de una imposición a plazo en una sucursal de una entidad madrileña.**
- **Dividendos satisfechos por una sociedad residente domiciliada en Asturias.**

B. Una entidad no residente presta a una empresa exportadora española unos servicios de transporte marítimo de mercancías

- **con destino a Italia.**
- **con destino a China.**

C. Un residente fiscal en Rumania, territorio en el que reside su familia y obtiene todas sus rentas, posee un chalet en Huelva al que acude de vacaciones en agosto de cada año.

Los rendimientos de la entidad residente en Paraíso Fiscal tributarán de la siguiente forma:

a) Sociedad a

- Los rendimientos derivados de la deuda pública se encuentran exentos.

- Al haberse obtenido a través de un paraíso fiscal no se encontrarán exentos.
- Los dividendos obtenidos de una sociedad residente en España se entienden obtenidos en España y sujetos, por tanto, al IRNR. No obstante, la norma indica que estarán exentos salvo cuando se obtengan a través de un paraíso fiscal.

b) Sociedad b: Cuando toquen territorio español tributarán en España al tipo del 4%

c) Residente en Rumanía: Se trata de una imputación de rentas inmobiliarias que tributarán en España al tipo del 19 % sobre el 1,1% o 2% del valor catastral en función de si se han revisado o no los valores en los últimos 10 años. Deberá declararse en el modelo 210 y se deberá presentar durante el año natural siguiente a de su devengo que se producirá el 31/12.

18.- Una entidad privada residente en un territorio considerado paraíso fiscal, que no tiene establecimiento en España, es propietaria de un inmueble ubicado en territorio español. En el año 2017, el inmueble se alquiló como apartamento turístico, habiéndose obtenido en concepto de rentas 50.000 euros. El valor catastral del inmueble es de 400.000 euros. La entidad no cotiza en mercados secundarios de valores y no desarrolla en España actividades distintas de la explotación del inmueble del que es propietaria.

Se pide:

La base imponible, el tipo impositivo y la cuota del gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes, establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Determine la fecha de devengo del gravamen especial en el supuesto expuesto y cuando debe realizarse el ingreso del importe de la cuota.

Consecuencias en caso de que la Agencia Tributaria detecte la falta de autoliquidación e ingreso en el plazo establecido de este gravamen.

1.- Al tratarse de una entidad residente en un paraíso fiscal estará obligada al Gravamen Especial sobre bienes inmuebles. La base imponible será, normalmente, el valor catastral de los bienes inmuebles y el tipo de gravamen será el 3 por 100.

La cuota del Gravamen Especial tendrá la consideración de gasto deducible a efectos de la determinación de la base imponible del IRNR.

La cuota del Gravamen Especial será por tanto el 3% del VC que es de 400.000 por lo deberá abonar 12.000 euros en este concepto mediante el **modelo 213.**

El plazo de presentación es el mes de enero siguiente a la fecha de devengo del Gravamen Especial, que es el 31 de diciembre de cada año.

Los rendimientos de capital inmobiliario serán por tanto de 50.000 euros menos los 12.000 del GEBI. Estos 38.000 euros de base serán gravados al tipo del 24% lo que nos dará una cuota de 9.120 euros.

Estos rendimientos se declararán en el modelo 210 en cada operación que se devengue pudiéndose acumular los rendimientos de forma trimestral en los meses de abril, Julio, octubre y eneros.