



Joan Cerdà & associats

assessors d'imposts · asesores fiscales · Steuerberater · tax advisors

Impuesto sobre Sociedades : Visión Internacional

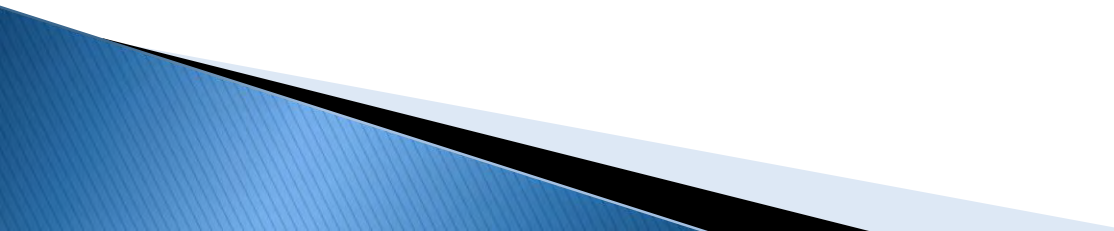
La soberanía de los Estados



Territorialidad y residencia



Por naturaleza cada Estado quiere
cobrar impuestos por los
**ingresos que se generen en su
territorio**
y por
**los ingresos que sus residentes
obtengan**
en cualquier lugar del mundo



A.- Rendimientos obtenidos por un residente en su Estado en que reside.

(caso del trabajador mejicano que trabaja en un hotel de Méjico).

B.- Rendimientos obtenidos por un residente de un Estado en otro Estado.

(caso del empresario residente en España que obtiene rendimientos en Méjico)

(caso de un residente en Alemania que obtiene rendimientos en España)

Rendimientos obtenidos por un residente de un Estado en otro Estado

En principio se puede producir:

a.- Una **doble** tributación (en caso de dos Estado con impuestos elevados). EJEMPLO

b.- Una **falta** de tributación (en caso de que los rendimientos se obtengan en un Estado sin tributación o con muy baja tributación a través de una sociedad residente en el país de la fuente de los ingresos y los rendimientos no se distribuyan a los socios). EJEMPLO

Doble tributación

Manera de evitarla:

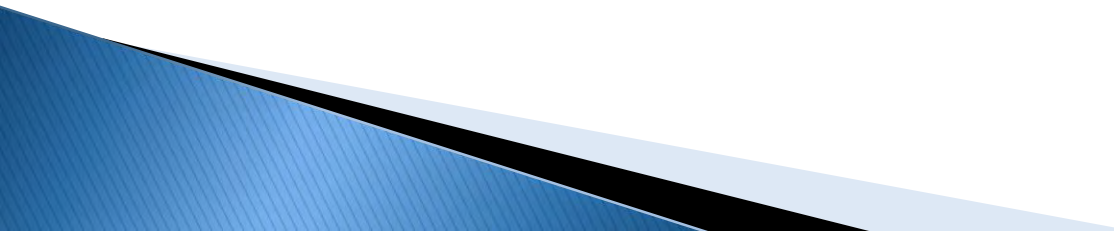
a.- A través de la propia legislación interna del país en que se reside.

b.- A través de los Convenios para evitar la doble tributación

Doble tributación

(Legislación interna: Impuesto sobre Sociedades)

Regímenes para evitar la DOBLE tributación:

- 1.- Régimen de **Exención**.
 - 2.- Régimen de **deducción para evitar la doble imposición jurídica**.
 - 3.- Régimen de **deducción para evitar la doble imposición económica**.
- 

Doble tributación

(Legislación interna: Impuesto sobre Sociedades)

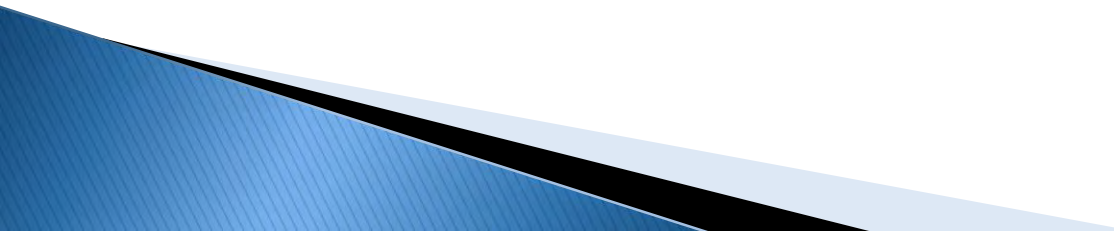
Régimen de EXENCION

-) La renta no se incluye en la Base imponible del Impuesto sobre Sociedades español.
 -) Se contabiliza el ingreso y luego se reduce la base imponible del Impuesto sobre Sociedades. (se suma y se resta = no se tributa)
 -) Han de cumplirse los requisitos de porcentaje de participación (5 %), de periodo de permanencia de la participación (un año) y de impuesto pagado en ex extranjero (10 %)
- .

Doble tributación – régimen de EXENCION

(Legislación interna: Impuesto sobre Sociedades)

Aplicable solo a:

- a.- Dividendos y participaciones en beneficios distribuidos por entidades residentes en el extranjero.
 - b.- Rentas generadas por la transmisión de la participación en sociedades residentes en el extranjero.
- 

Doble tributación

¿Qué es la doble imposición **jurídica?**

Existe doble imposición jurídica cuando
una misma renta
de un **mismo contribuyente**
quede sometida a gravamen
en **dos Estados diferentes**
por un **impuesto similar**.

EJEMPLO: Ingreso por alquiler

Doble tributación

(Legislación interna: Impuesto sobre Sociedades)

Régimen de deducción por Doble imposición **jurídica** (1)

-) Las rentas percibidas se contabilizan como ingreso.
-) El resultado del ejercicio = Base imponible previa del IS
-) Se aumenta la BI en el importe del impuesto pagado en el extranjero.
-) Se aplica el tipo impositivo del IS a la BI = cuota íntegra
-) Se deduce de la cuota íntegra el impuesto pagado en el extranjero (límite cuota íntegra en el IS de la renta extranjera).
-) No hay requisitos de ningún tipo (% participación, importe del impuesto pagado, paraíso fiscal, país de nula tributación, etc.)

Doble tributación

(Legislación interna: Impuesto sobre Sociedades)

Régimen de deducción por Doble imposición **jurídica** (2)

-) Se aplica a todo tipo de rentas.
-) Será gasto deducible la parte del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra.

Doble tributación

¿Qué es la doble imposición económica?

Existe doble imposición económica cuando
una misma renta
de **dos contribuyentes**
quede sometida a gravamen
en **dos Estados diferentes**
por **dos impuestos diferentes o no.**

EJEMPLO: Beneficios de una explotación económica

Doble tributación

(Legislación interna: Impuesto sobre Sociedades)

Régimen de deducción por Doble imposición económica (1)

-) Solo aplicable a dividendos o participaciones en beneficios.
-) Compatible con la deducción para evitar la doble imposición **jurídica**
-) Requisito de porcentaje de participación (5 %) y de periodo de permanencia de la participación (un año).

Doble tributación

(Legislación interna: Impuesto sobre Sociedades)

Régimen de deducción por Doble imposición económica (2)

-) Las rentas percibidas se contabilizan como ingreso.
-) El resultado del ejercicio = Base imponible previa del IS
-) Se aumenta la BI en el importe del impuesto satisfecho por la entidad no residente por los beneficios obtenidos correspondientes a los dividendos pagados.
-) Se aplica el tipo impositivo del IS a la BI = cuota íntegra
-) Se deduce de la cuota íntegra el impuesto pagado en el extranjero (límite junto con la deducción por doble imposición jurídica la cuota íntegra en el IS de la renta extranjera).

Doble tributación

(Legislación interna: Impuesto sobre Sociedades)

Régimen de deducción por Doble imposición económica (3)

-) El exceso de impuestos pagados en el extranjero que excedan de la cuota íntegra del IS no será gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades.

Doble tributación

(Legislación interna: Impuesto sobre Sociedades)

Compatibilidad de regímenes de exención y deducción

El régimen de Exención no es compatible con ninguno de los regímenes de deducción, decir o se aplica el primero o los segundos.

El régimen de Deducción para evitar la doble imposición **jurídica** es compatible con el de Deducción para evitar la doble imposición **económica**, con los límites señalados.

Doble tributación

(Convenios para evitar la doble imposición)

CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICION

a.- España tiene firmados 89 convenios (CDI) para evitar la doble imposición en materia de IRPF e Impuesto sobre Sociedades y en estos momentos se están tramitando 10 CDIs .

b.- Prácticamente los CDIs coinciden actualmente (a partir de 1/1/2015) con las normas internas del Impuesto sobre Sociedades en cuanto a evitar la doble imposición.

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Razón de ser de la TFI

Cuando una sociedad residente en España participa en una sociedad residente en el extranjero y particularmente en un país o territorio de baja o nula tributación, las rentas obtenidas por la sociedad no residente que no se distribuyan a la sociedad residente en España, no tributarían.

En definitiva las rentas obtenidas no pagarían o pagarían muy poco en el país de la fuente y como no se repatrian a la sociedad no residente ésta no obtiene rentas y por tanto no paga impuestos por ellas.

!!Por ello, se “inventó” la TFI!!

Transparencia fiscal internacional (TFI)

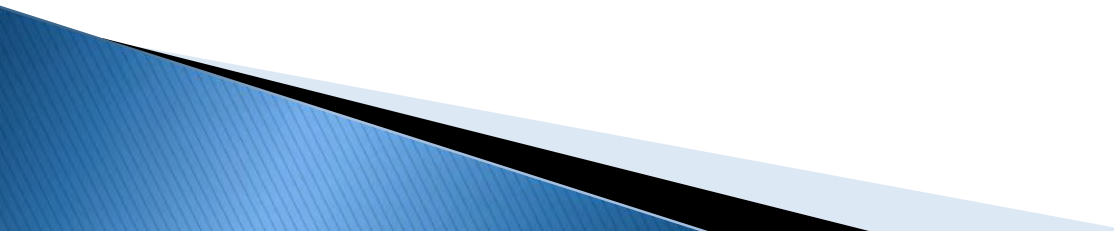
¿En qué consiste la **TFI**?

En que cuando se den determinados requisitos, las rentas obtenidas por entidades no residentes participadas por sociedades residentes en España se “transparentan” en la BI del Impuesto sobre Sociedades de la sociedad -socio, se hayan distribuido o no dichas rentas.

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Requisitos que se han de cumplir para aplicar la [TFI](#)

- a.- Porcentaje de participación: mínimo del 50 por 100 sumando los porcentajes de participación de personas o entidades vinculadas.

 - b.- El importe satisfecho por la entidad no residente por gravamen idéntico o análogo al IS sea inferior al 75 % del que hubiera correspondido de acuerdo con las normas del IS.
- 

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Exclusión de la aplicación del régimen del **TFI** (1)

a.- Tener la sociedad no residente la organización de los medios materiales y personales para llevar a cabo su actividad o que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

b.- En caso de que la sociedad no residente sea una **holding**, que lleve a cabo la dirección y gestión de sus participaciones en otras sociedades y su participación en cada una de sus participadas sea al menos del 5 % y se posean al menos durante un año.

c.- No se imputarán por **TFI** las rentas que por sus características lo sean, cuando la suma de sus importes sea inferior al 15 % de la total renta obtenida por la sociedad no residente.

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Exclusión de la aplicación del régimen del TFI (2)

a.- No se imputarán las rentas cuando se correspondan con gastos fiscalmente no deducibles de entidades residentes en territorio español.

b.- No se aplicará la TFI cuando la entidad no residente sea residente en un Estado de la UE, siempre que la sociedad residente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza actividades económicas.

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Rentas que son objeto de aplicación del régimen del TFI (1)

La renta positiva que provenga de:

a.- Titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre los mismos salvo que:

1.- Estén afectos a una actividad económica realizada por la propia entidad titular.

2.- Estén afectos a una actividad económica realizada por una entidad del Grupo, previa cesión de su uso.

b.- Participación en fondos propios, excepto las excluidas (básicamente las que desarrollen actividad económica).

c.- Cesión a terceros de capitales propios.

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Rentas que son objeto de aplicación del régimen del TFI (2)

La renta positiva que provenga de:

d.- Operaciones de capitalización y seguro, que tengan como beneficiario a la propia entidad.

e.- Propiedad industrial e intelectual, asistencia técnica, bienes muebles, derechos de imagen y arrendamiento o subarrendamiento de negocios o minas.

f.- Transmisión de los bienes y derechos referidos en las letras a, b, c d y e anteriores que genere rentas.

g.- Instrumentos financieros derivados, excepto los designados para cubrir un riesgo específicamente identificado derivado de la realización de actividades económicas.

h.- Actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes en territorio español y vinculadas, en cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Cuantía de la imputación en el régimen del **TFI** (2)

El importe de la renta positiva a imputar se determinará en proporción a la participación en los resultados y, en su defecto, en proporción en el capital, los fondos propios o los derechos de voto, en este orden.

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Periodo impositivo a imputar las rentas TFI

La imputación se realizará en el período impositivo que comprenda el día en que la entidad no residente en territorio español haya concluido su ejercicio social que, a estos efectos, no podrá entenderse de duración superior a 12 meses

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Cálculo de la renta positiva a imputar en el régimen de [TFI](#)

El importe de las rentas positivas a imputar se calculará de acuerdo con los principios y criterios establecidos en la Ley del IS español.

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Dividendos y participaciones en beneficios previamente imputados por TFI

No se integrarán en la base imponible los dividendos o participaciones en beneficios en la parte que corresponda a la renta positiva que haya sido incluida en la base imponible en virtud de la imputación por TFI.

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Deducciones de la cuota del IS por rentas imputadas por [TFI](#)

Se podrán deducir de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades:

a.- Los impuestos de naturaleza idéntica o análoga al IS, efectivamente satisfechos, en la parte que corresponda a la renta positiva imputada en la base imponible.

b.- El impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la renta positiva imputada con anterioridad en la base imponible.

Transparencia fiscal internacional (TFI)

Entidad participada residente en un país o territorio calificado como paraíso fiscal o de nula tributación

Cuando la entidad participada resida en un país o territorio calificado como paraíso fiscal o en un país o territorio de nula tributación, se presumirá, salvo prueba en contrario, que:

a.- El importe del impuesto satisfecho por la entidad no residente por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades español es inferior al 75 por 100 del que hubiera correspondido por aplicación de sus normas.

b.- Las rentas de la entidad participada son rentas imputables por transparencia fiscal internacional.

c.- La renta obtenida por la entidad participada es el 15 por ciento del valor de adquisición de la participación.

Paraísos fiscales

Son los que se califican reglamentariamente (inicialmente había unos 50)

Desde 2003 han salido de la lista los que han firmado un CDI con España o un acuerdo de intercambio de información.

Actualmente hay 33 países o territorios.