



Smart decisions. Lasting value.

IMPACTO FISCAL RELACIONES BILATERALES ESPAÑA - ITALIA

Turin 27 octubre 2018



Acerca de nosotros



Crowe Global en cifras

27.543
profesionales



805 oficinas

8^o

En el ranking de redes
de servicios profesionales*

USD 3.800 millones
ingresos anuales



3% de
crecimiento

5.093
personal
administrativo



3.904 socios



130 países



31.447 socios
y profesionales

Índice

1. La obligación tributaria
2. Tributación en España para No Residentes
3. Sistema tributario en Italia
4. Aplicación del convenio para evitar la doble imposición
5. Impuesto de sucesiones y donaciones



*"En este mundo no se puede estar seguro de nada, salvo de la **muerte** y de los impuestos"*
B. Franklin

LA OBLIGACION TRIBUTARIA



ORIGEN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA



Las obligaciones fiscales vienen determinadas por:

- *La Residencia fiscal del contribuyente*
- *El Territorio donde se genere la renta.*



LA RESIDENCIA FISCAL EN ESPAÑA



Se entiende que una persona física tiene su residencia fiscal en España cuando se de cualquiera de las siguientes circunstancias:

- ❖ Que permanezca en España mas de 183 días durante el año natural.
- ❖ Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos.

Asimismo, se presumirá, que un contribuyente tiene su residencia habitual en España cuando, de acuerdo con los criterios anteriores, residan habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que de el dependan.

Una persona física será residente o no residente durante **todo el año natural**, ya que el cambio de residencia no supone la interrupción del periodo impositivo.

Supuestos especiales:

Tienen la consideración de contribuyentes del IRPF las personas físicas de nacionalidad española, su cónyuge no separado legalmente e hijos menores de edad, que tengan su residencia habitual en el extranjero, por su condición de:

- ❖ *Miembros de Misiones diplomáticas españolas.*
- ❖ *Miembros de las Oficinas consulares españolas.*
- ❖ *Titulares de cargo o empleo del Estado español acreditados ante organismos internacionales.*
- ❖ *Funcionarios en activo que ejerzan en el extranjero cargo o empleo oficial.*

Una entidad se considerara residente en España cuando cumpla cualquiera de los siguientes criterios:

- ❖ Que se hubiese constituido conforme a la Ley española.
- ❖ Que tenga su domicilio social en territorio español.
- ❖ Que tenga su sede de dirección efectiva en territorio español.

En el caso de que se produzca un cambio de residencia, el periodo impositivo concluirá cuando tenga lugar dicho cambio.

LA RESIDENCIA FISCAL EN ITALIA

Según el Art. 2 del código italiano del Impuesto sobre la renta (Dpr n.917/86 TUIR) una persona física tiene su residencia habitual en Italia cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

- ❖ Que permanezca en Italia mas de 183 días durante el año natural, 184 días si es un año bisiesto.
- ❖ Que radique en Italia su residencia principal, el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos.

Estas dos condiciones son alternativas, la existencia de solo una de ellas será suficiente para indicar que una persona es calificada como residente fiscal en Italia.

LA RESIDENCIA FISCAL EN ITALIA



Se considera residente una sociedad o una entidad que durante la mayor parte del período de imposición tenga en Italia, alternativamente, uno de los siguientes elementos: el domicilio legal, el domicilio administrativo y el objeto principal de actividad.



TRIBUTACIÓN PARA NO RESIDENTES EN ESPAÑA



Agencia Tributaria

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES IRNR

Es un tributo de carácter directo que grava la renta obtenida en territorio español por las personas físicas y entidades no residentes en España.

Además de la normativa interna debemos tener en cuenta la posible normativa internacional, vía Convenios de Doble Imposición, que se encuentren vigentes.

Existe un Convenio entre España e Italia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta (BOE de 22/12/1980).

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES IRNR

Se entienden obtenidos en territorio español, con carácter general, los rendimientos que deriven, directa o indirectamente, de un bien o una actividad desarrollada en España.

En general, la base imponible será la diferencia entre los ingresos íntegros y los gastos atribuidos a la actividad.

AÑO DE DEVENGO	Vigente
TIPO IMPOSITIVO	*Residentes UE, Islandia y Noruega: 19% * Resto de contribuyentes: 24%

***TRIBUTACION DE LAS RENTAS
MAS COMUNES OBTENIDAS EN
ESPAÑA.***



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES IRNR

RENTAS MAS COMUNES GENERADAS EN TERRITORIO ESPAÑOL

- * Rendimientos de actividades económicas sin EP: En general, la base imponible será la diferencia entre los ingresos íntegros y los gastos de personal y de aprovisionamiento.
- * Rendimientos del trabajo
- * Retribuciones de los administradores y miembros de los consejos de administración: Cuando se satisfagan por una entidad residente en territorio español.
- * Rendimientos bienes inmuebles: Se consideran renta obtenida en España los rendimientos derivados de bienes inmuebles situados en territorio español.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES IRNR

Renta obtenida en España por los rendimientos de bienes inmuebles

En el caso de inmuebles arrendados se deberá computar como ingreso el importe íntegro que reciba el arrendatario.

El tipo de gravamen aplicables es el general vigente, según el año de devengo.

Cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea, para la determinación de la base imponible se podrán deducir los gastos previstos en la Ley del IRPF, siempre que se acredite que están relacionados con los rendimientos.

EJEMPLO 1

Una persona física residente fiscal en Francia, es propietario de un piso situado en Alicante. Este piso está alquilado a un tercero durante todo el año.

Ingresos anuales recibidos por el alquiler:	4.500,00€
Gastos anuales del piso previstos en la Ley del IRPF:	<u>3.800,00€</u>
Rendimiento obtenido por el alquiler:	700,00€
Cuota a ingresar por IRNR ($700 * 19\%$):	133,00€

* Algunos de los gastos deducibles del inmueble previstos en la Ley del IRPF: intereses de financiación, gastos de conservación, sustitución de elementos como ascensor, puertas de seguridad, calefacción.



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES IRNR

Rentas imputadas

Los contribuyentes no residentes que sean personas físicas, titulares de inmuebles situados en territorio español utilizados para su uso propio no afectos a actividades económicas, o vacíos, están sometidos al IRNR por la renta imputada correspondiente.

Se tributa por la base imponible, calculada de la siguiente manera, sin deducir ningún tipo de gasto:

- Valor catastral revisado o modificado en los diez últimos años..... 1,1%*
- Restantes inmuebles2%*

GANANCIAS PATRIMONIALES

- *Cuando deriven de valores ostentados por personas o entidades residentes.*
- *Cuando procedan de bienes inmuebles situados en territorio español.*
- *Cuando deriven de otros bienes muebles situados en territorio español.*



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES IRNR

Ganancias patrimoniales derivadas de la venta de inmuebles

En el caso de residentes en la UE podrán excluirse las ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de la que haya sido su vivienda habitual en España, siempre que, el importe total obtenido por la transmisión, se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual.

Resultara de aplicación la obligación de retención (3%) por parte del adquirente del inmueble sobre la contraprestación acordada, tendrá para el vendedor el carácter de pago a cuenta del impuesto.

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

“Régimen transitorio – adquisiciones con anterioridad al 31/12/1994”

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES IRNR

PRINCIPALES RENTAS EXENTAS DEL IRNR – Personas físicas

- ❖ *Pensiones por incapacidad permanente absoluta.*
- ❖ *Becas públicas*
- ❖ *Rendimientos derivados de Deuda Publica*
- ❖ *Rendimientos de cuentas de No Residentes*
- ❖ *Por reinversion en vivienda habitual para contribuyentes de la UE (aplicada a ganancias devengadas desde 01/01/2015).*
- ❖ *Rentas derivadas de valores emitidos en España por No Residentes.*

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES IRNR

Modelo y plazo de presentación

- *Rentas imputadas de bienes inmuebles urbanos: el año natural siguiente a la fecha de devengo (31 de diciembre de cada año).*

- *Resto de rentas:*
 - *Autoliquidaciones con resultado a ingresar: Trimestral, en los veinte primeros días naturales de abril, julio, octubre y enero.*

 - *Autoliquidaciones cuota cero: será del 1 al 20 de enero del año siguiente al devengo de las rentas declaradas.*

 - *Autoliquidaciones con resultado a devolver: A partir del 1 de febrero del año siguiente al devengo de las rentas declaradas y dentro del plazo de cuatro años contados desde el termino del periodo de declaración e ingreso.*

SISTEMA TRIBUTARIO EN ITALIA



SISTEMA TRIBUTARIO ITALIA

IRPEF (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas)

Se aplica una escala progresiva a la renta imponible bajo IRPEF. Las tasas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas oscilan entre el 23% y el 43%.

Además, en IRPEF se aplica un recargo regional que oscila entre el 1,23% y el 2,03% según el nivel de ingresos y la región de residencia, junto con un recargo municipal de hasta el 0,9% según el municipio de residencia.

Los gastos por servicios profesionales están sujetos a un 20% de retención en la fuente.

Impuesto sobre el patrimonio

Italia no grava un impuesto neto sobre el patrimonio, sino que aplica un impuesto del 0.2% anual a los activos financieros mantenidos en el extranjero.

IRES (Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas)

El tipo aplicable es del 24%.

El impuesto regional sobre las actividades (IRAP)

Grava el valor añadido de la producción generado en cada una de las regiones, por sociedades residentes. El tipo básico es de 3,9%, aunque las administraciones regionales pueden aumentar o reducir ésta tasa.

IMU Impuesto municipal único

Es una contribución sobre los bienes inmuebles. Son sujetos pasivos los propietarios y titulares de derechos reales y de usufructo, uso, vivienda, incluso aunque no sean residentes, ni tengan el domicilio legal o administrativo, ni ejerzan actividad en Italia. La base imponible está determinada por la renta catastral multiplicada por un coeficiente.



***INCENTIVOS FISCALES PARA
ATRAER CAPITAL HUMANO A
ITALIA***

INCENTIVOS FISCALES PARA NUEVOS RESIDENTES ITALIA

Profesores e investigadores



Quienes trasladen su residencia fiscal a Italia pueden beneficiarse de reducir el impuesto sobre la renta de su empleo en Italia

Trabajadores impatriados



Nuevos residentes



Individuos que trasladen su residencia fiscal a Italia tendrán la posibilidad de pagar un impuesto fijo, sustituto por sus rentas generadas en el extranjero

INCENTIVOS FISCALES PARA NUEVOS RESIDENTES ITALIA

Beneficios fiscales para profesores e investigadores

(Article 44 of Legislative Decree 78/2010)

Beneficio	Duración	Requisitos
90% exención	4 años desde el año de adquisición de la residencia fiscal en Italia	Haber sido residente en el extranjero Poseer titulación universitaria o equivalente Haber realizado en dos años anteriores investigación documentada o tareas académicas Adquirir la residencia fiscal en Italia Enseñar o investigar en Italia

Beneficios fiscales para trabajadores impatriados

(Article 16, paragraph 2, of Legislative Decree 147/2015)

Beneficio	Duración	Requisitos
50% exención	5 años desde el año de adquisición de la residencia fiscal en Italia	Poseer titulación universitaria o equivalente Haber trabajado en los dos años anteriores o haber cursado para obtener el título Adquirir la residencia fiscal en Italia Trabajar en Italia

INCENTIVOS FISCALES PARA NUEVOS RESIDENTES ITALIA

Nuevos residentes – Régimen de Residentes No Domiciliados



Los ciudadanos no italianos que nunca hayan sido residentes fiscales de Italia



Los ciudadanos italianos y no italianos que no hayan sido residentes fiscales de Italia por lo menos en nueve de los diez años anteriores

Este paquete incluye un impuesto fijo de 100.000 Euros sobre todos los ingresos en el extranjero para personas que adquieran la residencia en Italia tras haber residido al menos 9 años fuera de Italia. Este impuesto se paga anualmente durante un máximo de 15 años.

El paquete fiscal está complementado con un procedimiento de obtención rápida de visado para los inversores y sus familiares no comunitarios.

Según el régimen de Residentes No Domiciliados, los contribuyentes susceptibles de acogerse a él pueden gravar con el impuesto fijo sustitutivo la renta obtenida en el país o países que elijan. Cualquier renta procedente de “países no elegidos queda excluida de este régimen así como la renta generada en Italia y que, por lo tanto, está sujeta a la tributación ordinaria italiana.

El mismo régimen puede extenderse a algunos o a todos los familiares. En tal caso, el importe del impuesto se reduce a 25.000 Euros por cada persona adicional.



Crowe

COVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION



CDI PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION



Pensiones

Tienen distinto tratamiento según sean públicas o privadas.

Pensión pública (artículo 19.2 CDI): se entiende aquélla que se recibe por razón de servicios prestados a un Estado, a una de sus subdivisiones políticas o a una entidad local, por ejemplo, la pensión que percibe un funcionario.

En general, las pensiones públicas sólo se someterán a imposición en el país pagador. Si el beneficiario de la pensión pública residente en España tuviera nacionalidad española, las referidas pensiones sólo tributarían en España.

Pensión privada (artículo 18 CDI): se entiende cualquier otro tipo de pensión percibida por razón de un empleo privado anterior. Las pensiones privadas sólo se someterán a imposición en el país en que se paga dicha pensión.

CDI PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION

Rentas derivadas de inmuebles (artículo 6 CDI):

Las rentas de la propiedad inmobiliaria pueden someterse a imposición tanto en España como en Italia.

El contribuyente residente tendría derecho a aplicar la deducción por doble imposición internacional

Los dividendos:

Podrán someterse a imposición tanto en España como en Italia. Si el preceptor de los dividendos es el beneficiario efectivo de los mismos, el impuesto así exigido tendrá un límite máximo del 15% del importe bruto de los dividendos. El contribuyente tendrá derecho a aplicar la deducción por doble imposición hasta ese límite.

Beneficios empresariales:

Los beneficios de una empresa solamente pueden someterse a imposición en el estado de residencia, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro estado a través de un EP.

CDI PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION



Intereses (artículo 11 CDI):

Los intereses pueden someterse a imposición tanto en España como en Italia, pero si el perceptor de los intereses es el beneficiario efectivo el impuesto exigido no puede exceder del 12 por 100 del importe bruto de los intereses.

Cánones (artículo 12 CDI):

Los cánones pueden someterse a imposición tanto en España como en Italia, pero si el perceptor de los intereses es el beneficiario efectivo el impuesto exigido no puede exceder:

* Del 4 por 100 del importe bruto pagado por un derecho de autor sobre una obra literaria, dramática, musical o artística (con exclusión de cánones relativos a películas cinematográficas y obras registradas en películas o cintas magnetoscópicas destinadas a la televisión).

* Del 8 por 100 del importe bruto de los cánones en todos los demás casos.

CDI PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION



Funciones públicas (artículo 19 CDI):

Las remuneraciones pagadas por un país o una de sus subdivisiones políticas o administrativas o entidades locales a una persona física, por razón de servicios prestados a este Estado o a esta subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese país.

Profesores y estudiantes (artículo 20 CDI):

Una persona que visite el otro país con el único fin de enseñar o realizar investigaciones científicas en Universidad, colegio o insituto de enseñanza superior o de investigación científica, que no exceda de dos años, las rentas generadas por esas tareas solo se someterán a tributación en el país de residencia original.

Las cantidades que un estudiante o una persona en practicas que sea o haya sido, inmediatamente antes de llegar al otro país, residente con el único fin de proseguir sus estudios o su formación, reciba para cubrir sus gastos de mantenimiento, estudios o formación, no pueden someterse a imposición en el país de destino siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese territorio.

TRIBUTACION DE FUNCIONARIOS DE LA UE Y DE LA ONU



TRIBUTACION FUNCIONARIOS CE Y ONU

ORGANIZACIÓN DE NACIONES UNIDAS ONU

La Convención sobre Privilegios e Inmunidades de Naciones Unidas de 13 de febrero de 1946, a la que se adhirió España mediante instrumento de 13 de julio de 1974 (BOE de 17 de octubre de 1974) en relación con las retribuciones que se perciban como funcionario de la Organización de Naciones Unidas y siempre que se acredite la condición de funcionario del Organismo que le ha contratado, establece, en el artículo V 'Funcionarios', Sección 18, b), que los funcionarios de la Organización 'estarán exentos de impuestos sobre los sueldos y emolumentos pagados por la Organización'.

La condición de funcionario de las Naciones Unidas y las circunstancias que motivan el reconocimiento de los privilegios que otorga la Convención citada, entre ellos las exenciones fiscales, desaparecen al cesar la prestación de servicios para el Organismo mediante la jubilación.

Por consiguiente, un jubilado de la Organización de Naciones Unidas, contribuyente del IRPF, deberá integrar en su base imponible la totalidad de su renta, incluida la pensión satisfecha por las Naciones Unidas, estando sometida a imposición en España por el IRPF, con los derechos y obligaciones propias de los contribuyentes residentes.

Comisión Europea

El párrafo segundo del artículo 12 del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de la Unión Europea establece que «los funcionarios y otros agentes de la Unión estarán exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por la Unión». Esto implica, por lo que respecta al Ordenamiento tributario español, la exención de tales sueldos, salarios y emolumentos en el IRPF.

Esta exención se establece sin ninguna limitación, por ello deberá ser aplicada por los Estados miembros de la Unión Europea como una exención íntegra, es decir, no gravando las citadas rentas y no tomándolas tampoco en consideración para determinar el tipo de gravamen a aplicar al resto de las rentas.



IMPUESTO DE SUCESSIONES Y DONACIONES

IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES EN ESPAÑA

- ❖ **PUNTOS DE CONEXIÓN:** Causante o bienes en España
- ❖ **IMPUESTO ESTATAL CEDIDO A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS**
- ❖ **PRINCIPALES REDUCCIONES**
 - Reducción por parentesco
 - Reducción por adquisición de la vivienda habitual del causante
 - Reducción por adquisición de empresa familiar

CAUSANTE	CAUSAHABIENTE	NORMATIVA
RESIDENTE	RESIDENTE EEE	CC.AA. CAUSANTE
RESIDENTE EEE	NO RESIDENTE	CC.AA. Con mayor valor de los bienes
NO RESIDENTE	NO RESIDENTE	ESTATAL

En el caso de No Residentes, la normativa aplicable del impuesto era la estatal hasta la aplicación de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Union Europea 03/09/14.

IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES EN ESPAÑA

Plazos de presentación del ISD

Cuando se trate de adquisiciones por causa de muerte, incluidas las de los beneficiarios de contratos de seguros de vida, el plazo será de seis meses, contados desde el día del fallecimiento del causante o desde aquel en el que adquiera firmeza la declaración del fallecimiento.

En los casos de donaciones, el plazo será de 30 días hábiles, a contar desde el día siguiente a aquel en que se cause el acto o contrato.

** La obligación principal es presentar una declaración tributaria o, por el contrario, autoliquidar el impuesto (modelo 650 para adquisiciones mortis causa y modelo 651 para las donaciones)*

IMPUESTO DE SUCESIONES Y DONACIONES EN ITALIA

El impuesto a la herencia y sobre donaciones

La tasa de impuestos aplicable va del 0% al 8%, dependiendo de la relación de las partes entre sí y de la cantidad involucrada. Para el cónyuge, descendientes y ascendientes directos, se aplica una cantidad exenta de impuestos de un millón de euros por persona y, para ese grupo, la tasa del impuesto aplicable sobre el resto del monto gravable es del 4%.



GRACIAS A TOD@S

**Rocio Lorenzo, Asociada Directora Área Fiscal
Crowe Legal y Tributario**

**Paseo de la Castellana 130, 7ª Planta
28046 Madrid
Tel. +34 918 270 010**

rocio.lorenzo@crowe.es

**Decisiones
inteligentes.
Valor duradero.**