



# **Imposition de non-résidents**

**Impôt sur le Revenu  
de Non-Résidents**



<b>1. LA RÉSIDENCE .....</b>	<b>5</b>
⊕ La résidence des personnes physiques.	
⊕ La résidence des personnes morales.	
⊕ Régime facultatif pour les personnes physiques qui fixent leur résidence fiscale en Espagne suite à leur déplacement sur le territoire espagnol à l'occasion d'un contrat de travail.	
<b>2. REVENUS OBTENUS EN ESPAGNE ET EXEMPTIONS .....</b>	<b>8</b>
⊕ Revenus obtenus en Espagne.	
⊕ Exemptions.	
<b>3. REVENUS OBTENUS PAR UN ÉTABLISSEMENT PERMANENT .....</b>	<b>11</b>
⊕ Définition de l'établissement permanent.	
⊕ Assiette, taux d'imposition, déductions, période d'imposition, exigibilité et imposition complémentaire.	
⊕ Retenues à la source, acomptes provisionnels et paiements échelonnés. Déclaration.	
<b>4. REVENUS OBTENUS SANS L'INTERVENTION D'UN ÉTABLISSEMENT PERMANENT .....</b>	<b>13</b>
⊕ Assiette, taux d'imposition, décotes et abattements.	
⊕ Modalités de déclaration des revenus obtenus par des non-résidents sans l'intervention d'un E.P.	
⊕ Imposition des revenus les plus communs obtenus par des contribuables non-résidents sans l'intervention d'un établissement permanent :	
● Revenus du travail.	
● Revenus d'activités économiques.	
● Revenus dérivés de biens immeubles.	
● Revenus perçus au titre de dividendes ou d'intérêts.	
● Pensions.	
● Gains découlant de la vente d'immeubles.	
<b>5. IMPOSITION SPÉCIALE DES BIENS IMMEUBLES DE SOCIÉTÉS NON-RÉSIDENTES .....</b>	<b>20</b>
<b>6. CONVENTIONS POUR ÉVITER LA DOUBLE IMPOSITION .....</b>	<b>21</b>
<b>7. AUTRES ÉLÉMENTS PERSONNELS .....</b>	<b>23</b>
⊕ Le représentant.	
⊕ Le responsable solidaire.	
⊕ Le débiteur partie versante de la retenue à la source.	
<b>8. PROCÉDURE SPÉCIALE POUR DÉTERMINER LES PRÉLÈVEMENTS SUR LES REVENUS DU TRAVAIL EN CAS DE CHANGEMENT DE RÉSIDENCE .....</b>	<b>25</b>
 Annexe I. Pays ayant souscrit une convention .....	 26
Annexe II. Taux d'imposition dans les conventions .....	28
Annexe III. Paradis fiscaux .....	29
Annexe IV. Réglementation .....	30



La façon dont une personne physique ou une société doit être imposée en Espagne est déterminée selon si elle est ou n'est pas résidente dans ce pays.

## ⊕ LA RÉSIDENCE DES PERSONNES PHYSIQUES

On considère qu'une personne physique a sa résidence habituelle en Espagne en présence de l'une **quelconque** des circonstances suivantes:

- Qu'elle demeure en Espagne plus de 183 jours durant l'année civile. Pour déterminer cette période de permanence, les absences sporadiques sont prises en compte, sauf si elle justifie de sa résidence fiscale dans un autre pays. Dans le cas des pays ou territoires qualifiés de paradis fiscal, l'administration fiscale peut exiger qu'elle prouve son séjour habituel dans ledit paradis fiscal durant 183 jours dans l'année civile.

Pour déterminer la période de permanence, les séjours temporaires en Espagne ne sont pas pris en compte lorsqu'ils sont la conséquence des obligations contractées en vertu de conventions de collaboration culturelle ou humanitaire, à titre gratuit, avec les administrations publiques espagnoles.

- Que soit situé en Espagne le centre principal ou la base de ses activités ou intérêts économiques, de façon directe ou indirecte.

De même, sauf preuve contraire, un contribuable sera réputé avoir sa résidence habituelle en Espagne lorsque, conformément aux critères précédents, résident habituellement en Espagne son conjoint non légalement séparé et les enfants mineurs dont il a la garde.

Par ailleurs, les personnes physiques de nationalité espagnole qui justifient de leur nouvelle résidence dans un paradis fiscal (Annexe III), conserveront la condition de contribuables assujettis à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP), aussi bien durant la période d'imposition correspondant à leur changement de résidence que durant les quatre périodes d'imposition suivantes.

Une personne physique sera résidente ou non-

résidente pour toute l'année civile car le changement de résidence n'entraîne pas l'interruption de la période imposable.

## ● Accréditation de la résidence fiscale

La résidence fiscale est accréditée par un certificat délivré par l'autorité fiscale compétente du pays concerné. Ces certificats sont valables un an. Une personne peut avoir le permis de séjour ou la résidence administrative d'un État et ne pas y être considéré comme résidente fiscale.

## ● Cas particuliers

Sont réputés contribuables assujettis à l'IRPP les personnes physiques de nationalité espagnole, leur conjoint non séparé légalement et leurs enfants mineurs, qui ont leur résidence habituelle à l'étranger, pour leur condition de:

- Membres de missions diplomatiques espagnoles, incluant tant le chef de la mission que les membres de son personnel diplomatique, administratif, technique ou de services.
- Membres des bureaux consulaires espagnols, aussi bien leur chef que les fonctionnaires ou le personnel de service affectés à l'exception des vice-consuls honoraires ou agents consulaires honoraires et de leur personnel.
- Titulaires d'une fonction ou d'un emploi de l'État espagnol tels que les membres des délégations et des représentations permanentes accréditées auprès d'organisations internationales ou faisant partie de délégations ou missions d'observateurs à l'étranger.
- Fonctionnaires en activité qui remplissent à l'étranger une fonction ou un emploi officiel dépourvu de caractère diplomatique ou consulaire.

Néanmoins, il n'est pas fait application de la règle ci dessus exposée lorsque:

- Les personnes susmentionnées ne sont pas des fonctionnaires publics en activité ou titulaires d'une fonction ou d'un emploi officiel

et ont déjà leur résidence habituelle à l'étranger avant la prise de l'une quelconque des fonctions précitées.

- Pour le cas des conjoints non séparés légalement ou des enfants mineurs, lorsqu'ils ont déjà leur résidence habituelle à l'étranger avant la réalisation pour le conjoint, le père ou la mère, d'une des situations précitées.

D'autre part, en vertu du principe de réciprocité, les ressortissants étrangers qui ont leur résidence habituelle en Espagne en leur qualité de membres de missions diplomatiques ou consulaires étrangères en Espagne, de membres d'organisations internationales basées en Espagne, etc. seront des contribuables assujettis à l'Impôt sur le Revenu de Non-Résidents (IRNR) et non à l'IRPP.

#### ● La résidence dans les conventions

Dans toutes les conventions signées par l'Espagne, pour définir une personne résidente d'un État il faut s'en remettre à la législation interne de chaque État. Etant donné que chaque État peut établir des critères différents, deux États peuvent considérer une même personne comme résidente.

Dans cette situation, les conventions établissent, d'une manière générale, les critères suivants pour éviter qu'une personne soit considérée comme résidente dans les deux États :

- Elle sera résidente de l'État où elle a un logement permanent à sa disposition.
- Si elle dispose d'un logement permanent dans les deux États, elle sera considérée comme résidente de l'État avec lequel elle a les relations personnelles et économiques les plus étroites (centre d'intérêts vitaux).

- À défaut de pouvoir le déterminer, elle sera considérée comme résidente de l'État où elle vit habituellement.
- Si elle vit habituellement dans les deux États ou dans aucun d'eux, elle sera considérée comme résidente de l'État dont elle possède la nationalité.
- Enfin, si elle a la nationalité des deux États, ou d'aucun d'eux, les autorités compétentes résoudront le cas d'un commun accord.

#### ☞ LA RÉSIDENCE DES PERSONNES MORALES

Une société est réputée être résidente en Espagne lorsqu'elle remplit l'une **quelconque** des conditions suivantes :

- Avoir été constituée conformément à la législation espagnole.
- Avoir son siège social en territoire espagnol.
- Avoir son siège de direction effectif en territoire espagnol. Il sera considéré qu'une société a son siège de direction effectif en territoire espagnol lorsque s'y trouvera la direction et le contrôle de l'ensemble de ses activités.

En cas de changement de résidence, la période d'imposition expirera au moment où ce changement aura lieu.

#### ● Accréditation de la résidence fiscale

Une personne morale accréditera sa résidence fiscale dans un pays au moyen du certificat délivré par l'autorité fiscale. Ces certificats sont valables un an.

### ⊕ RÉGIME FACULTATIF POUR PERSONNES PHYSIQUES QUI ACQUIÈRENT LEUR RÉSIDENCE FISCALE EN ESPAGNE PAR SUITE DE LEUR DÉPLACEMENT SUR LE TERRITOIRE ESPAGNOL À L'OCCASION D'UN CONTRAT DE TRAVAIL

Conformément à la réglementation en vigueur à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2004, les personnes physiques qui acquièrent leur résidence fiscale en Espagne par suite de leur déplacement sur le territoire espagnol pourront opter pour payer l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques ou l'Impôt sur le Revenu de Non-Résidents durant la période d'imposition en cours au moment de la réalisation du changement de résidence et durant les cinq périodes d'imposition suivantes, lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- Ne pas avoir été résident en Espagne pendant les 10 années qui précèdent leur nouveau déplacement sur le territoire espagnol.
- Que le déplacement sur le territoire espagnol soit la conséquence d'un contrat de travail.

- Que l'activité salariée soit effectivement réalisée en Espagne.
- Que l'activité précitée soit réalisée pour une société ou entité résidente en Espagne ou pour un établissement permanent basé en Espagne d'une société non-résidente en territoire espagnol.
- Que les revenus du travail découlant de ces rapports de travail ne soient pas exemptés de l'Impôt sur le Revenu des Non-Résidents

Le contribuable qui opte pour l'Impôt sur le Revenu des Non-Résidents demeurera assujéti par l'obligation réelle de l'Impôt sur le Patrimoine.

La procédure pour exercer cette option, elle demeure dépendante de la prise de dispositions portant mesures d'application.

## 2. Revenus obtenus en Espagne et exemptions

Les personnes physiques et les sociétés non-résidentes sont réputées être des contribuables assujettis à l'I.R.N.R. dans la mesure où elles obtiennent des revenus en territoire espagnol.

### ⊕ REVENUS OBTENUS EN ESPAGNE

Les deux critères traditionnels permettant de considérer qu'un revenu a été obtenu en territoire espagnol sont les critères de la territorialité et du paiement. Néanmoins, conformément à la réglementation en vigueur à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2003, le critère du paiement ne sera applicable que pour les revenus pour lesquels il sera expressément établi. Ci-après sont indiqués, pour chaque type de revenu, les critères selon lesquels ces revenus sont réputés avoir été obtenus en territoire espagnol.

#### ● Revenus découlant d'activités économiques

- Celles qui sont réalisées par l'entremise un établissement permanent basé en territoire espagnol.
- Celles qui sont réalisées sans l'intervention d'un établissement permanent lorsque :
  - Elles sont la conséquence d'activités économiques réalisées en territoire espagnol, sauf le revenu provenant de l'installation ou de l'assemblage de machines ou équipements en provenance de l'étranger lorsque de telles opérations sont réalisées par le fournisseur et que leur montant n'excède pas 20 pour 100 du prix d'acquisition. Toutefois, ne seront pas considérés comme revenus obtenus en territoire espagnol ceux qui proviennent de transactions internationales sur des marchandises, y compris les frais accessoires et les commissions d'intermédiaire.
  - Il s'agit de prestations de services utilisées en territoire espagnol. Lorsque ces prestations de services servent partiellement à des activités économiques réalisées en territoire espagnol, elles sont réputées avoir été obtenues en Espagne uniquement pour la part servant à l'activité exercée en Espagne.
  - Elles découlent de l'activité personnelle en territoire espagnol d'artistes et de sportifs

même si les revenus sont perçus par une personne ou une société différente.

#### ● Revenus du travail

- D'une façon générale, lorsqu'ils proviennent d'une activité personnelle exercée en territoire espagnol.
- Rétributions publiques versées par l'Administration espagnole, sauf si le travail est entièrement effectué à l'étranger et si ces revenus sont assujettis à un impôt de nature personnelle à l'étranger.
- Rétributions des employés de navires et d'aéronefs dans le trafic international versées par des entrepreneurs ou des sociétés résidentes ou par des établissements permanents basés en territoire espagnol, sauf si le travail est entièrement effectué à l'étranger et si ces revenus sont assujettis à un impôt de nature personnelle à l'étranger.

#### ● Pensions et autres prestations similaires

- Lorsqu'elles proviennent d'un emploi occupé en territoire espagnol.
- Lorsqu'elles sont versées par une personne ou un organisme résidant en territoire espagnol ou par un établissement permanent basé en Espagne.
- **Rétributions des administrateurs, des membres des conseils d'administration, des assemblées générales exerçant en cette qualité ou d'organes représentatifs**
- Lorsqu'elles sont versées par une société résidente en territoire espagnol.

#### ● Revenus du capital mobiliers

- Dividendes et autres revenus dérivés de la participation à des fonds propres de sociétés résidentes en Espagne.
- Intérêts et autres revenus obtenus par la cession à des tiers de capitaux propres versés par des personnes ou sociétés résidentes en territoire espagnol ou par des établissements permanents s'y trouvant basés ou rétribuant des prestations de capital utilisées en territoire espagnol.



- Redevances versées par des personnes ou sociétés résidentes en territoire espagnol ou par des établissements permanents s'y trouvant basés ou fonctionnant en territoire espagnol.

- Autres revenus du capital mobilier non mentionnés dans les paragraphes précédents versés par des personnes physiques exerçant des activités économiques ou par des sociétés résidentes en territoire espagnol ou par des établissements permanents s'y trouvant basés.

### ● Revenus du capital immobilier

- Les revenus dérivés, directement ou indirectement, de biens immeubles situés en territoire espagnol ou de droits y afférents.

### ● Revenus imputés à des contribuables personnes physiques titulaires de biens immeubles urbains non affectés à des activités économiques

- D'immeubles situés en territoire espagnol.

### ● Gains patrimoniaux (plus ou moins values):

- Lorsqu'ils proviennent de valeurs émises par des personnes ou des sociétés résidentes.
- Lorsqu'ils proviennent d'autres biens meubles situés en territoire espagnol ou de droits qui devraient être exécutés sur le territoire précité.
- Lorsqu'ils viennent de biens immeubles situés en territoire espagnol.
- Lorsque sont incorporés au patrimoine du contribuable des biens situés en territoire espagnol ou des droits devant être exercés ou qui sont exercés sur le territoire précité, même lorsqu'ils ne proviennent pas d'une transmission préalable, tels que les gains obtenus au jeu.

### Cas d'exception applicable à tout type de revenu :

Ne sont pas réputés avoir été obtenus en territoire espagnol les revenus versés à des personnes ou sociétés non-résidentes par des établissements permanents basés à l'étranger, lorsque les prestations correspondantes sont directement liées à l'activité de l'E.P. à l'étranger.

## ☉ EXEMPTIONS

Sont exemptés de l'I.R.N.R., entre autres, les revenus suivants obtenus par des non-résidents sans l'intervention d'un établissement permanent (EP) :

- Les revenus qui, conformément à la réglementation de l'I.R.P.F., sont **exonérés** et sont perçus par des **personnes physiques**, tels que :

### - Bourses

À partir du 1<sup>e</sup> janvier 2004, sont exemptées les bourses publiques et les bourses octroyées par les organisations sans buts lucratifs pour lesquelles est applicable le régime spécial régi par le titre II de la Loi 49/2002, du 23 décembre, sur le régime fiscal des organisations sans buts lucratifs et les avantages fiscaux accordés au mécénat, perçues pour suivre des études reconnues officiellement, tant en Espagne qu'à l'étranger, à tous les niveaux et degrés du système éducatif. Il en va de même pour les bourses publiques et celles octroyées par les associations sans buts lucratifs précitées pour la recherche dans le domaine décrit par le Décret Royal 1326/2003, du 24 octobre, portant approbation du statut du boursier-chercheur, ainsi que pour celles qui ont été octroyées à des fins de recherche aux fonctionnaires et autre personnel au service des administrations publiques et au enseignants et chercheurs des universités.

Jusqu'au 31 décembre 2003, les bourses publiques perçues pour suivre des études à tous les niveaux et degrés du système éducatif, jusqu'à la licence ou titre équivalent étaient exemptées.

### - Pensions

Pensions reconnues par la Sécurité Sociale par suite d'une incapacité permanente absolue ou de grande invalidité ou, pour les retraités et pensionnés, par suite d'une incapacité permanente.

### - Gains de loteries, de paris et de tirages au sort.

Les gains des loteries et des paris organisés par l'établissement public et commercial *Loterías y Apuestas del Estado* et par les Communautés Autonomes, ainsi que les tirages au sort organisés par la Croix Rouge espagnole et par l'Organisation Nationale des Aveugles.

- Les pensions d'assurance vieillesse reconnues par le Décret Royal 728/1993, du 14 mai, portant création de pensions d'assurance vieillesse en faveur des émigrants espagnols.

- Les **intérêts et les gains patrimoniaux** dérivés de biens **meubles** obtenus par des résidents dans un autre Etat membre de l'Union Européenne (UE) ou par des établissements permanents de ces résidents basés dans un autre Etat membre de l'UE sous réserve de trois exceptions :

- Lorsque les intérêts et / ou gains sont obtenus par l'intermédiaire d'un paradis fiscal (Annexe III).

- Lorsqu'il s'agit de gains dérivés de la transmission d'actions, de parts sociales ou autres droits d'une société dont les actifs consistent principalement en biens immeubles situés en Espagne.

- Lorsqu'il s'agit de gains dérivés de la transmission d'actions, parts sociales ou autres droits d'une société et lorsque le contribuable, à un moment quelconque durant la période de 12 mois précédant la transmission, a possédé directement ou indirectement au moins 25 pour 100 du capital ou du patrimoine de cette société.

- Les revenus dérivés de la dette publique, sauf s'ils sont obtenus par l'intermédiaire d'un paradis fiscal (Annexe III).

- Les revenus et des gains patrimoniaux dérivés de **valeurs émises en Espagne** par des **non-résidents**.

- Les revenus de **comptes de non-résidents**.

La condition de contribuable assujéti à l'I.R.N.R., aux effets exclusifs d'appliquer l'exception à l'obligation de retenue à la source sur les comptes de non-résidents, pourra être accréditée auprès de l'organisme correspondant soit par un certificat délivré par les autorités fiscales du pays de résidence, soit par la présentation par le

contribuable d'une déclaration attestant de sa qualité de résident fiscal dans un autre Etat. Cette déclaration devra être conforme au modèle figurant dans l'annexe VI de l'Ordonnance du 9-12-99 portant approbation des modèles 216 et 296.

D'autre part, la Banque d'Espagne et les sociétés dûment inscrites auxquelles se réfère la réglementation sur les transactions économiques avec l'extérieur ayant ouvert en Espagne des comptes de non-résidents sont tenues de présenter le modèle 291 « Impôt sur le Revenu de Non-Résidents. Déclaration à titre informatif des revenus des comptes de non-résidents », afin de fournir à l'administration fiscale l'information les concernant.

- Les bénéfices distribués par les sociétés filiales résidentes en Espagne à leurs sociétés mères résidentes dans un autre Etat membre de l'UE, sous réserve de remplir certaines conditions.

Une société mère est celle qui possède dans le capital de l'autre société une participation directe d'au moins 25 pour 100. La société objet de la participation sera la société filiale. Pour l'application de cette exemption, il est exigé que la société mère n'ait pas sa résidence dans un pays ou territoire qualifié de paradis fiscal (Annexe III).

- Les revenus de transmissions de valeurs ou du remboursement de participations à des fonds de placement réalisées sur des marchés officiels secondaires des valeurs espagnoles, obtenues par des personnes ou des sociétés résidentes dans un pays avec lequel l'Espagne a souscrit une convention contenant une clause d'échange d'information, sauf s'ils sont obtenus par l'intermédiaire d'un paradis fiscal (Annexe III).

- Les bourses et autres sommes perçues par des personnes physiques, versées par les administrations publiques, en vertu d'accords et de conventions internationaux de coopération culturelle, éducative et scientifique ou en vertu du Plan annuel de coopération internationale approuvé en Conseil des Ministres.

L'imposition des non-résidents en Espagne varie sensiblement en fonction de l'existence ou non d'un EP en territoire espagnol et sa définition revêt donc une importance toute de l'particulière.

#### ➤ DÉFINITION DE L'ETABLISSEMENT PERMANENT

Une personne physique ou une société est réputée opérer par l'entremise d'un EP lorsqu'elle dispose en territoire espagnol de :

- Sièges de direction.
- Succursales.
- Bureaux.
- Fabriques.
- Ateliers.
- Dépôts, magasins ou autres établissements.
- Mines.
- Puits de pétrole ou de gaz.
- Carrières.
- Exploitations agricoles, forestières, d'élevage ou tout autre site d'exploration ou d'extraction de ressources.
- Chantiers, travaux d'installation ou de montage dont la durée dépasse six mois.

En définitive, lorsque le non-résident dispose en Espagne, à n'importe quel titre que ce soit, de façon continue ou habituelle, d'installations ou de lieux de travail de toute nature où il exerce tout ou partie de son activité ou lorsqu'il exerce en Espagne par l'entremise d'un agent habilité à contracter au nom et pour le compte de la personne ou de la société non-résidente, dès lors qu'il fait habituellement usage de ces pouvoirs, le non-résident sera réputé exercer en Espagne par le biais d'un EP.

#### ➤ ASSIETTE, TAUX D'IMPOSITION, ABATTEMENTS, PÉRIODE D'IMPOSITION, EXIGIBILITÉ ET IMPOSITION COMPLÉMENTAIRE

Les non-résidents qui obtiennent des revenus par l'entremise d'un EP en Espagne contribueront pour la totalité du revenu imputable à cet établissement, quel que soit le lieu de son obtention.

##### ● Assiette

L'assiette de l'EP est déterminée conformément aux dispositions du régime général de la Loi sur

l'Impôt sur les Sociétés (LIS), le régime du report de déficit (quinze ans) étant applicable avec les spécificités suivantes :

- Application des normes de liens de dépendance pour les opérations réalisées par l'EP avec la maison mère, ou avec un autre EP de cette même maison mère.
- Non-déductibilité, d'ordre général, des paiements que l'EP verse à la maison mère au titre de redevances, d'intérêts, de commissions, de services d'assistance technique et de l'usage ou de la cession de biens ou de droits.
- Déductibilité de la partie des frais généraux d'administration et de direction imputés par la maison mère à l'EP, à la condition de figurer dans les états comptables de l'EP et d'être imputés de façon continue et rationnelle. Pour la détermination de ces frais, il est prévu que les contribuables puissent soumettre à l'administration fiscale des propositions pour l'évaluation de la partie des frais généraux d'administration et de direction qui sont déductibles.

##### ● Taux d'imposition

En règle générale : ..... 35%

Activité de recherche et exploitation d'hydrocarbures : ..... 40%

##### ● Décotes et bonifications, crédits d'impôts et abattements

Les EP pourront appliquer au montant de l'impôt les mêmes décotes, bonifications, abattements et crédits d'impôt que les contribuables assujettis à l'Impôt sur les Sociétés.

##### ● Période d'imposition et exigibilité

La période d'imposition coïncide avec l'exercice comptable objet de déclaration, sans pouvoir excéder douze mois. L'impôt devient exigible le dernier jour de la période fiscale.

Les EP sont tenus de remplir les mêmes obligations en matière de comptabilité, de tenue de registres ou de formalités que celles qui sont exigibles aux sociétés résidentes.

## ● Imposition complémentaire

Lorsque les EP de **sociétés** non-résidentes (pas de personnes physiques) transfèrent des revenus à l'étranger, une imposition complémentaire de 15 pour 100 sur les montants transférés est exigible.

Cette imposition **ne sera pas applicable** aux EP dont la maison mère a sa résidence fiscale dans un autre État de l'**UE** ou dans un État ayant souscrit avec l'Espagne une convention ne comportant pas une disposition expresse en sens inverse.

La déclaration s'effectue sur l'imprimé modèle 210, dans le délai d'un mois à compter de la date du transfert des revenus à l'étranger.

## ⊕ PRÉLÈVEMENTS, VERSEMENTS D'ACOMPTES PROVISIONNELS ET PAIEMENTS ÉCHELONNÉS. DÉCLARATION

### ● Prélèvements et versements d'acomptes provisionnels

Les EP sont assujettis au même régime de prélèvements que les sociétés assujetties à l'IS pour les revenus qu'ils perçoivent.

### ● Paiements échelonnés

Les EP sont tenus d'effectuer des paiements échelonnés d'acomptes provisionnels de l'impôt dans les mêmes termes que les sociétés assujetties à l'IS. Les obligations formelles relatives aux **paiements échelonnés** sont :

#### ● Délais :

- 20 premiers jours naturels d'avril, d'octobre et de décembre.

#### ● Modèles de déclarations:

- En général, le modèle 202. Si aucun montant ne doit être réglé au titre du paiement échelonné, la présentation du modèle 202 ne sera pas obligatoire.
- Grandes entreprises, modèle 218  
Ce modèle doit être présenté même si aucun montant ne doit être réglé.

#### ● Lieu de présentation :

- Modèle 202  
La présentation du modèle 202 et le règlement pourront être réalisés dans n'importe quel organisme (banque, caisse d'épargne ou coopérative de crédit) collaborant à la gestion des perceptions fiscales situées en territoire espagnol.
- Grandes entreprises, modèle 218  
La souscription du modèle 218 devra impérativement être effectuée par voie télématique.

#### ● Déclaration

Les EP devront présenter une **déclaration** d'impôt sur les mêmes modèles d'imprimés et dans les mêmes délais que les sociétés résidentes assujetties à l'Impôt sur les Sociétés.

#### ● Délai :

25 jours naturels suivant les six mois postérieurs à l'expiration de la période fiscale d'imposition.

#### ● Modèles:

200 ou 201

Résultat de la déclaration	Lieu de présentation
Positive (résultat à régler)	Dans n'importe quel bureau, sis en territoire espagnol, d'un organisme collaborateur habilité (banque, caisse d'épargne ou coopérative de crédit)
Droit à remboursement	D'une façon générale, dans n'importe quel bureau d'un organisme collaborateur habilité, sis en territoire espagnol, dans lequel le contribuable a ouvert à son nom le compte sur lequel il souhaite recevoir le montant du remboursement sollicité.
Renonciation au remboursement ou quote-part zéro	Personnellement au Centre des Impôts ou par courrier recommandé.

## 4. Revenus obtenus sans l'intervention d'un établissement permanent

### ⊕ ASSIETTE, TAUX D'IMPOSITION, DÉCOTES, ABATTEMENTS, CRÉDITS D'IMPÔTS

Les revenus obtenus sans l'intervention d'un EP doivent être imposés séparément pour chaque échéance de tout ou partie du revenu imposable. L'imposition doit se faire opération par opération, la compensation étant écartée entre pertes et profits.

#### ● Assiette (Base imposable):

En règle générale, l'assiette sera constituée du montant intégral exigible c'est-à-dire sans déduire aucun frais.

#### ● Taux d'imposition

- En règle générale, 25 pour 100.
- Revenus du travail perçus par des personnes physiques non-résidentes en territoire espagnol en vertu d'un contrat à durée déterminée pour les travailleurs saisonniers étrangers, conformément aux dispositions de la réglementation sur le travail, 2 pour 100.
- Dividendes et autres revenus dérivés de la participation aux fonds propres d'une société. Le taux d'imposition varie selon l'année du fait générateur de l'impôt (voir tableau).

Année du fait générateur de l'impôt	1999 2000	2001 2002	à partir du 1.01.2003
Taux	25%	18%	15%

- Intérêts et autres revenus obtenus par la cession à des tiers de capitaux propres. Le taux d'imposition varie selon l'année du fait générateur de l'impôt (voir tableau).

Année du fait générateur de l'impôt	1999 2000	2001 2002	à partir du 1.01.2003
Taux	25%	18%	15%

- Redevances versées à une société résidente dans un État membre de l'U.E. ou à un établissement permanent de ladite société basé dans un autre

État membre de l'U.E., 10 pour 100, pour autant que certaines conditions requises soient remplies (avec effets à partir du 1<sup>e</sup> janvier 2005).

- Les pensions et autres prestations similaires perçues par des personnes physiques non-résidentes en territoire espagnol, quelle que soit la personne qui est à l'origine du droit à sa perception, seront imposées en fonction d'une échelle (voir chapitre spécifique relatif aux pensions).

- Les revenus du travail de personnes physiques non-résidentes en territoire espagnol, sous réserve de ne pas être contribuables assujettis à l'IRPP, qui offrent leurs services dans des missions diplomatiques et des représentations consulaires de l'Espagne à l'étranger, lorsque des normes spécifiques découlant de traités internationaux que l'Espagne aura souscrit ne sont pas applicables, seront imposés au taux de 8 pour 100.

- Revenus découlant d'opérations de réassurance, 1,5 pour 100.

- Les sociétés de navigation maritime ou aérienne résidentes à l'étranger dont les bateaux ou aéronefs touchent le territoire espagnol, 4 pour 100.

- Revenus dérivés de la transmission ou du remboursement d'actions ou de parts sociales représentatives du capital ou du patrimoine des sociétés de placement collectif qui seront imposés au taux en vigueur dans l'année du fait générateur de l'impôt (voir tableau).

Année du fait générateur de l'impôt	1999 2000	2001 2002	à partir du 1.01.2003
Taux	35%	18%	15%

- Reste des gains patrimoniaux différents de ceux inclus au paragraphe antérieur, 35 pour 100.

#### ● Décotes

Seules pourront être déduites du montant imposable

- Les décotes pour des donations, dans les termes prévus dans la Loi sur l'I.R.P.F. et dans la Loi sur

le régime fiscal des associations sans buts lucratifs et des avantages fiscaux destinés au mécénat.

- Les prélèvements à la source pratiqués sur les revenus du contribuable.

### ⊕ MODALITÉS DE DÉCLARATION DES REVENUS OBTENUS PAR DES NON-RÉSIDENTS SANS L'INTERVENTION D'UN EP

Les contribuables ne sont pas tenus de présenter une déclaration correspondant aux revenus obtenus pour lesquels un prélèvement aura été effectué (voir chapitre « Le débiteur de la prestation imposable à la source »).

L'obligation de déclarer subsiste, en particulier, dans les cas suivants d'obtention de revenus :

- Revenus assujettis à l'Impôt sur le Revenu de Non-Résidents, mais exemptés de l'obligation de prélever à la source et verser des acomptes provisionnels. Parmi ces revenus se trouvent, par exemple, les gains patrimoniaux dérivés de la vente d'actions.
- Revenu imputé à des biens immeubles urbains (uniquement personnes physiques).
- Revenus versés par des personnes qui n'ont pas la condition de débiteur de la prestation imposable à la source. Par exemple, revenus obtenus de la location d'immeubles lorsque le locataire est une personne physique et verse ces revenus hors du cadre d'une activité économique.
- Gains patrimoniaux obtenus et plus values faisant suite à la transmission de biens immeubles.
- Pour solliciter le remboursement d'un excédent de prélèvement à la source ou de versement d'acomptes provisionnels par rapport à la quotité de l'impôt.

#### • Déclaration ordinaire : Modèle 210

Il sert à déclarer tout type de revenu (seulement un revenu) obtenu par un non-résident sans EP à l'exception des gains patrimoniaux qui sont la conséquence de la transmission de biens immeubles qui seront déclarés sur leur imprimé spécifique (212).

#### • Lieu de présentation :

Ces déclarations doivent être souscrites auprès des Directions des Services Fiscaux et des Centres des Impôts, conformément aux règles suivantes:

- S'il s'agit d'un revenu immobilier ou d'un revenu imputé à une personne physique titulaire d'un immeuble urbain, le lieu de situation de l'immeuble.
- Dans les autres cas :
  - Si la déclaration est présentée par un représentant, un responsable solidaire ou un débiteur de la prestation imposable à la source, la Direction des Services Fiscaux, correspondant au domicile fiscal de ceux-ci.
  - Si le contribuable présente lui-même la déclaration, le domicile fiscal de son représentant. À défaut de représentant :
    - Si un revenu est déclaré, le domicile fiscal de la partie versante.
    - Si un gain patrimonial assujetti à un prélèvement à la source est déclaré, le domicile fiscal du débiteur de la prestation imposable à la source; s'il n'est pas assujetti, le domicile fiscal du dépositaire ou gérant des biens ou droits ou, à défaut, la délégation du Centre des Impôts de Madrid.

Cependant, seront compétentes l'unité centrale de gestion des grandes entreprises du Bureau National de l'Inspection et les unités de gestion des grandes entreprises correspondantes pour les fonctions de gestion qui leur sont attribuées ou, lorsqu'il s'agit de déclarations présentées par des contribuables en application des règles fixées dans les paragraphes antérieurs à savoir, le débiteur de la prestation imposable à la source ou le responsable solidaire dont la gestion ressort de la compétence de ces unités.

#### • Règlement ou demande de remboursement :

- Dans les déclarations qui comportent un montant à régler, le règlement sera réalisé comme suit :

La présentation de la déclaration, munie ou non d'étiquettes identificatives, et le règlement pourront être effectués dans n'importe quel organisme collaborateur (banque caisse d'épargne ou coopérative de crédit) dans la gestion du recouvrement située en territoire espagnol, y compris les bureaux et les filiales à l'étranger autorisés par le directeur du Département Recouvrement.

- Dans les déclarations à rembourser ou sans montant à régler, auprès de la délégation ou administration compétente (Direction des Services Fiscaux ou Centre des Impôts), selon les règles antérieures.

- **Délai :**

Le délai de présentation des déclarations est :

- Déclarations avec paiement ou d'un montant zéro:

- En général, il sera d'un mois à partir de la date d'exigibilité du revenu déclaré.

- Les revenus imputés à des biens immeubles urbains devront être déclarés entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 30 juin suivant la date d'exigibilité.

Les contribuables non-résidents dont le patrimoine assujéti à une imposition en territoire espagnol est exclusivement constitué d'un logement pourront effectuer la déclaration de l'Impôt sur le Patrimoine correspondant à cette propriété et celle de l'Impôt sur le Revenu de Non-Résidents pour les revenus correspondant à ce logement sur l'imprimé n° 214.

La présentation et le règlement de cette déclaration pourront être réalisés durant l'année civile immédiatement postérieure à celle de la déclaration de référence.

- Déclarations avec demande de remboursement: elles pourront être présentées, à partir du terme de la période de déclaration et de règlement des prélèvements ou versements d'acomptes provisionnels motifs du remboursement, dans les délais suivants :

a) Si la demande découle de l'application d'une convention pour éviter la double imposition (Annexe I), excepté le cas prévu à la lettre b) suivante :

- s'agissant des revenus exigibles à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2003, quatre ans, sauf si, à défaut de réciprocité, le ministre des Finances fixe un autre délai.

- s'agissant des revenus exigibles jusqu'au 31 décembre 2002, deux ans.

b) Si la demande découle de l'application d'une convention pour éviter la double imposition, concernant les revenus auxquels se réfère une ordonnance d'exécution de la convention, se trouvant en vigueur au moment de l'exigibilité, dans le délai prévu par cette ordonnance.

c) Dans les autres cas, quatre ans.

- **Déclaration collective : Modèle 215**

Elle permet de regrouper dans la même déclaration, pour un ou plusieurs contribuables, plusieurs revenus nés dans le même trimestre naturel.

Cette déclaration ne pourra pas comprendre les revenus suivants :

- Revenus dont l'assiette est déterminée par la différence entre les recettes intégrales et certaines dépenses.

- Revenus imputés à des biens immeubles urbains.

- **Délais :**

20 premiers jours naturels d'avril, de juillet, d'octobre et de janvier.

Pour les déclarations contenant une demande de remboursement, les délais sont les mêmes que ceux indiqués pour le modèle 210.

- **Lieu de présentation et de règlement :**

Le lieu de présentation et de règlement coïncide avec celui qui est indiqué pour le modèle 210.

## ⊕ CONTRIBUTIONS DES REVENUS LES PLUS COURANTS OBTENUS PAR DES CONTRIBUABLES NON-RÉSIDENTS SANS L'INTERVENTION D'UN E.P.

### ● Revenus du travail

En règle générale, les revenus du travail pour des travaux réalisés en Espagne par des non-résidents sont assujettis à l'impôt pour leur montant intégral au taux général de 25 %.

#### Cas particuliers :

- Les revenus du travail de personnes physiques non-résidentes en territoire espagnol, lorsque qu'il ne s'agit pas de contribuables assujettis à l'IRPP, offrant leurs services dans les missions diplomatiques et les représentations consulaires d'Espagne à l'étranger, si des normes spécifiques découlant de traités internationaux souscrits par l'Espagne ne sont pas applicables, sont imposés au taux d'imposition de 8 pour 100.

Cependant, si le travail est entièrement effectué à l'étranger et si les revenus perçus par les personnes mentionnées dans le paragraphe antérieur sont assujettis à un impôt de nature personnelle à l'étranger, le revenu est réputé ne pas avoir été obtenu en territoire espagnol et n'est donc pas assujetti à l'I.R.N.R.

- Les revenus du travail perçu par des personnes physiques non-résidentes en territoire espagnol en vertu d'un contrat à durée déterminée pour travailleurs saisonniers étrangers, conformément aux dispositions de la réglementation sur travail, sont imposés au taux d'imposition de 2 pour 100.

### ● Revenus d'activités économiques

Dans le cas de revenus d'activités économiques réalisées en Espagne par des non-résidents sans l'intervention d'un EP, l'assiette est déterminée par la différence entre les recettes intégrales et les dépenses suivantes :

- Frais de personnel
- Frais d'approvisionnement
- Fournitures diverses non stockables (électricité, gaz, eau, téléphone, ...)

Le taux général d'imposition sera appliqué à l'assiette ainsi déterminée : 25 pour 100. Sont réputés inclus dans les revenus d'activités économiques ceux qui procèdent de prestations de services, de professions libérales et d'activités artistiques ou sportives.

### ● Revenus dérivés de biens immeubles

Indépendamment du fait que les biens immeubles soient loués ou non, les revenus qui en découlent sont assujettis à l'Impôt sur le Revenu de Non-résidents. Toutefois, le régime fiscal est différent selon que l'immeuble se trouve loué ou non.

#### ● Immeubles urbains non loués.

Les contribuables non-résidents, titulaires de biens immeubles urbains utilisés pour leur propre usage et non affectés à des activités économiques, mis à disposition gratuite ou inoccupés, sont assujettis à l'Impôt sur le Revenu de Non-résidents. Pour ce, la base imposable à laquelle s'appliquera un taux de 25% sera constituée par le 1,1 pour 100 de la valeur cadastrale de l'immeuble (2 pour 100, si la valeur cadastrale n'avait pas été révisée ou modifiée avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 1994).

#### ● Immeubles loués ou sous-loués.

Il faut compter comme recette le **montant intégral**, à tous les titres, versé par le locataire, y compris, le cas échéant, le montant correspondant à tous les biens concédés avec l'immeuble, à l'exclusion de la Taxe sur la Valeur Ajoutée, sans déduction de frais.

Si l'immeuble n'est loué qu'une partie de l'année, le revenu doit être déterminé, pour les mois de location, comme dans le paragraphe antérieur et, pour les mois restants, en calculant la partie proportionnelle de 1,1 % (ou, le cas échéant 2 %) de la valeur cadastrale.

Le taux applicable est également le taux général, 25 %.



Dans le cas de la location de biens immeubles, tout en disposant en Espagne d'au moins un local exclusivement destiné à la gestion de cette activité et d'une personne employée avec un contrat de travail à plein temps, l'activité réalisée pourra être considérée comme étant à caractère commercial par l'entremise d'un établissement permanent et devra être imposée conformément aux normes prévues dans le chapitre « Revenus obtenus par l'entremise d'un établissement permanent ».

### ● Revenus perçus au titre des dividendes ou intérêts

Les non-résidents en Espagne qui obtiennent des dividendes ou des intérêts versés par une personne ou un organisme public ou privé résident en territoire espagnol doivent être imposés en Espagne pour l'Impôt sur le Revenu de Non-résidents. S'il existe une convention, ces revenus seront imposés à un taux inférieur au taux général et, en ce qui concerne les intérêts, les résidents dans un pays de l'Union Européenne sont exemptés à la condition qu'ils ne soient pas obtenus par l'intermédiaire d'un paradis fiscal.

Sont également exemptés les intérêts découlant de la dette publique (excepté lorsqu'ils sont obtenus par l'intermédiaire de paradis fiscaux), ainsi que les revenus des comptes de non-résidents.

#### ● Assiette :

Ce sera le montant intégral de ces dividendes ou intérêts.

#### ● Taux :

En règle générale, à partir du 1<sup>e</sup> janvier 2003, 15 %. Pour les résidents dans un pays ayant souscrit une convention, le taux applicable sera celui qui est fixé dans la propre convention.

### ● Pensions

Lorsque les résidents à l'étranger perçoivent une pension versée par un résident en Espagne, la pension est assujettie à l'impôt espagnol pour son montant intégral et le barème suivant sera applicable :

Montant annuel pension ---	Montant de l'impôt ---	Reste pension ---	Taux applicable ---
Jusqu'à euros	euros	Jusqu'à euros	Pourcentage
0,00	0,00	9.616,19	8%
9.616,19	769,30	5.409,11	30%
15.025,30	2.392,03	Et plus	40%

#### Exemple:

Monsieur J.C.G., résident au Paraguay, perçoit une pension de retraite versée par la Sécurité Sociale espagnole dont le montant intégral mensuel se monte à 901,52 euros. Il reçoit 12 mensualités.

Déterminer le montant de l'impôt correspondant à la pension obtenue par ce contribuable.

#### Solution :

1. Détermination du montant annuel de la pension pour l'application du barème d'imposition.  
 $901,52 \times 12 = 10.818,24$

2. Application du barème d'imposition.

Jusqu'à 9.616,19 à 8% ..... 769,30

Reste 1.202,05 (10.818,24 – 9.616,19)  
à 30% ..... 360,62

Quote-part résultante : ..... 1.129,92

3. Détermination du taux moyen d'imposition (TMI).

$TMI = (1.129,92 / 10.818,24) \times 100 = 10,44\%$

4. Détermination du montant de l'impôt correspondant à la pension mensuelle.

$901,52 \times 10,44\% = 94,12$  euros

Remarque : S'agissant d'une rente assujettie, sans exemption, à l'I.R.N.R., l'organisme qui verse la pension (Sécurité Sociale) en sa qualité de débiteur de la prestation imposable devra pratiquer un prélèvement à la source pour un montant équivalent à l'impôt du contribuable. C'est-à-dire que, sur le montant intégral de la pension (901,52 euros), il appliquera un pourcentage de prélèvement de 10,44 % (94,12 euros) ce qui donne comme résultat un montant net à percevoir par le contribuable, après avoir retranché l'impôt, de 807,40 euros.

● **Gains découlant de la vente de biens immeubles**

Constitue un revenu assujetti à imposition l'obtention d'un gain patrimonial par suite de la vente d'un immeuble.

En règle générale, les gains sont déterminés par la différence entre les valeurs de transmission et d'acquisition.

La valeur d'acquisition se compose du montant réel pour lequel l'immeuble a été acquis, auquel vient s'ajouter le montant des frais et des taxes inhérents à l'acquisition versés par l'actuel cédant. En fonction de l'année d'acquisition, cette valeur sera corrigée par l'application de coefficients d'actualisation déterminés chaque année, dans la Loi sur les Budgets Généraux de l'État. Le montant ainsi déterminé sera diminué, le cas échéant, du montant des amortissements réglementairement effectués, l'amortissement minimal étant compté dans tous les cas. À leur tour, ces amortissements seront actualisés en fonction de l'année à laquelle ils correspondent.

La valeur de transmission sera le montant réel pour lequel l'aliénation a été effectuée, retranché du montant des frais et taxes inhérents à la transmission supportés par le vendeur.

La différence entre la valeur de transmission et la valeur d'acquisition ainsi déterminée sera le gain qui est assujetti à l'imposition (plus value).

Cependant, s'agissant de personnes physiques, si l'immeuble a été acquis avant le 31 décembre 1994, le gain préalablement déterminé sera réduit de 11,11 % par an pour chaque année de permanence dans le patrimoine au-delà de deux ans. Pour le calcul de cette durée de détention, on prendra le nombre d'années écoulées entre la date d'acquisition et le 31-12-96, arrondies à l'unité supérieure. Le montant du gain imposable peut être déterminé en appliquant au gain préalablement calculé les pourcentages mentionnés dans le tableau suivant:

Années écoulées jusqu'au 31-12-96	Pourcentage (%)
1	100
2	100
3	88,89
4	77,78
5	66,67
6	55,56
7	44,45
8	33,34
9	22,23
10	11,12
Plus de 10	0

● **Taux :**

Un taux de 35 % est appliqué sur l'assiette ainsi déterminée.

● **Modèle :**

212.

Lorsque l'immeuble objet de transmission appartient à un couple dont les deux conjoints sont non-résidents, une déclaration unique pourra être effectuée.

● **Délai :**

Trois mois à compter du terme du délai dont dispose la personne qui a acquis l'immeuble pour régler la retenue à la source (ce délai est, à son tour, d'un mois depuis la date de la vente).

● **Lieu :**

À la Direction des Services Fiscaux ou Centre des Impôts correspondant au lieu où l'immeuble est situé.

### ● Prélèvement d'acomptes provisionnels

La personne qui acquiert l'immeuble, qu'elle soit ou non résidente, est **tenue de prélever à la source et de verser au Trésor Public 5 % de la contre-partie (prix) convenue**. Ce prélèvement a pour le vendeur le caractère d'un paiement d'acomptes provisionnels de l'impôt correspondant au gain découlant de la transmission. C'est pourquoi l'acquéreur remettra au vendeur non-résident un exemplaire du modèle 211 (avec lequel a été effectué le prélèvement), afin que celui-ci puisse déduire le prélèvement du montant de l'impôt à régler résultant de la déclaration du gain. Si le montant retenu est supérieur à la quote-part à régler, il sera possible d'obtenir le remboursement de l'excédent.

Cependant, dans le cas de personnes physiques, si plus de 10 ans se sont écoulés entre la date d'acquisition de l'immeuble ou des dernières améliorations effectuées sur celui-ci et le 31 décembre 1996, il n'y aura ni plus value imposable, ni obligation de déposer une

déclaration et, subséquemment, il n'y aura pas non plus d'obligation de prélèvement à la source et de versement desdits 5%.

#### ● Délai :

- 1 mois à partir de la date de transmission de l'immeuble.

#### ● Modèle :

- 211.

### ● Remboursement de l'excédent prélevé

En cas de pertes patrimoniales (moins values) ou si le prélèvement pratiqué est supérieur au montant de l'impôt, il existe un droit au remboursement de l'excédent prélevé. La procédure de remboursement commence par la présentation du modèle de déclaration 212. Le remboursement est effectué au moyen d'un virement bancaire sur le compte indiqué dans la déclaration.

# 5. Imposition spéciale sur des biens immeubles de sociétés non-résidentes

En règle générale, les sociétés non-résidentes qui sont propriétaires ou possèdent en Espagne, à quelque titre que ce soit, des biens immeubles ou des droits réels de jouissance sur ceux-ci sont assujettis à l'I.R.N.R. au moyen d'une imposition spéciale.

Cependant, l'imposition spéciale ne sera pas exigible aux :

- 1) États et Institutions publiques étrangères et aux organismes internationaux (dans ce cas, ils sont exemptés de présenter une déclaration pour l'imposition spéciale).
- 2) Organismes ayant droit à l'application d'une convention pour éviter la double imposition contenant une clause d'échange d'information, sous certaines conditions.
- 3) Sociétés qui exercent en Espagne, continuellement ou habituellement, des activités économiques différenciables de la simple possession ou location des biens immeubles.
- 4) Sociétés cotées sur des marchés secondaires de valeurs officiellement reconnus. Ce cas sera également applicable lorsque la propriété sera indirectement détenue par l'entremise d'un organisme ayant droit à l'application d'une convention pour éviter la double imposition internationale avec une clause d'échange d'information.
- 5) Organismes sans buts lucratifs à caractère caritatif ou culturel.

## ● Assiette et taux d'imposition

L'assiette sera, normalement, la valeur cadastrale des biens immeubles. Le taux d'imposition est de 3 %.

## ● Modèle, délai et lieu de présentation de déclaration

Le modèle de déclaration est le 213. Le délai de présentation est fixé au mois de janvier suivant la date d'exigibilité qui est le 31 décembre de chaque année.

Résultat de la déclaration	Lieu de présentation
Positif (résultat à régler)	La présentation de la déclaration, avec ou sans étiquette identificatives, et le règlement pourront être effectués auprès de n'importe quel organisme collaborant au recouvrement des impôts (banque, caisse d'épargne ou coopérative de crédit) sis en territoire espagnol, y compris les bureaux et les filiales à l'étranger autorisés par le directeur du Département Recouvrement.
Montant zéro (ou négatif)	Dans ces hypothèses, la déclaration sera présentée au Centre des impôts ou Direction des Services Fiscaux du lieu où se trouvent les biens immeubles, par remise personnelle ou par courrier recommandé.

L'imposition analysée jusqu'ici est celle qui est établie, en règle générale, dans la législation espagnole. Si le contribuable est résident dans un pays avec lequel l'Espagne a signé une convention pour éviter la double imposition, il faudra s'en tenir à ses dispositions car, dans certains cas, l'imposition est inférieure et, dans d'autres, si certaines circonstances sont réunies les revenus ne peuvent pas être assujettis à une imposition en Espagne. Lorsque les revenus ne sont pas imposés en Espagne ou sont imposés à un taux inférieur, le contribuable doit justifier de sa résidence dans l'autre pays signataire de la convention au moyen d'un certificat de résidence émis par les autorités fiscales de son pays.

### ⊕ TYPES DE REVENUS

En règle générale et, sans préjudice des particularités contenues dans les différentes conventions, le régime appliqué par la plupart d'entre elles pour les différents types de revenus est le suivant :

#### ● Gains des entreprises

Les bénéfices des entreprises ne peuvent être assujettis à une imposition que dans le pays de résidence du contribuable, sauf lorsqu'ils sont obtenus par l'entremise d'un établissement stable auquel cas ils sont imposés en Espagne.

#### ● Activités libérales

De même que dans le cas antérieur, les conventions attribuent le pouvoir d'imposer ces revenus au pays dans lequel le contribuable réside, sauf s'ils sont obtenus au moyen d'une base d'installation fixe, auquel cas ils sont imposés en Espagne.

#### ● Activités artistiques et sportives

En général, les revenus pour des activités réalisées en territoire espagnol sont imposés en Espagne. Cependant, des particularités existent dans les diverses conventions à l'égard de ce type de revenus.

#### ● Revenus de la propriété immobilière

Les conventions souscrites par l'Espagne attribuent le pouvoir d'imposer les revenus des biens immeubles à l'État où ils sont situés. C'est pourquoi les revenus provenant de biens immeubles situés en Espagne sont imposés conformément à la législation espagnole.

#### ● Dividendes, intérêts et redevances

L'on s'en remet au régime d'imposition conjointe entre l'Espagne et l'État où le contribuable réside; ainsi, l'Espagne dispose d'un droit d'imposition sur ces revenus, mais limité au taux indiqué dans la convention (Annexe II).

#### ● Revenus du travail dépendant

En général, les revenus perçus pour un emploi exercé en Espagne sont imposés par l'État espagnol, excepté en présence de trois circonstances conjointes : que le non-résident ne demeure pas en Espagne plus de 183 jours durant l'année fiscale considérée, que les rémunérations soient versées par un employeur non-résident et que ces rémunérations ne soient pas à la charge d'un EP ou d'une base fixe de l'employeur en Espagne.

#### ● Conseillers

Les participations, jetons de présence et autres rétributions similaires que le contribuable obtient en sa qualité de membre d'un Conseil d'Administration d'une société résidente en Espagne sont assujettis à une imposition par l'État espagnol.

#### ● Pensions

Les pensions, considérées comme des rémunérations dont la cause est un emploi exercé auparavant, ont un traitement distinct selon qu'elles sont publiques ou privées. Par pension publique l'on entend, celle qui est perçue en raison d'un emploi public antérieur. C'est-à-dire, celle qui est reçue à raison des services rendus à un État, à l'une de ses subdivisions politiques ou à un organisme local. Par pension privée on entend tout autre type de pension perçue à raison d'un emploi privé antérieur, par opposition à ce qui a été identifié comme emploi public.

- Pour les pensions privées, la plupart des conventions prévoient un droit exclusif d'imposition en faveur de l'État de résidence du contribuable.

- Pour les pensions publiques, ce droit est détenu par l'État dont elles proviennent et non par l'État de résidence, sauf dans certaines conventions,

dans lesquelles, si le contribuable a la nationalité de l'État de résidence, le pouvoir d'imposition rejaillit sur celui-ci.

- **Étudiants**

En règle générale, les montants perçus pour des frais d'entretien, d'études et de formation sont exemptés s'ils proviennent de sources

situées à l'étranger.

- **Gains patrimoniaux**

Sauf pour les gains consécutifs à l'aliénation de biens immeubles situés en territoire espagnol, qui sont imposés en Espagne, normalement le pouvoir d'imposition appartient à l'État de résidence.

Outre le contribuable, dans le régime fiscal des non-résidents les éléments relatifs aux personnes suivantes revêtent une importance particulière:

- Le représentant.
- Les responsables solidaires.
- Le débiteur de la prestation imposable à la source.

### ⊕ LE REPRÉSENTANT

Le contribuable non-résident a l'obligation de désigner un représentant exclusivement dans les cas suivants :

- Lorsqu'il opère par l'intermédiaire d'un établissement permanent.
- Lorsqu'il effectue des prestations de services, assistance technique, travaux d'installation ou de montage découlant de contrats d'ingénierie et, en général, exerce des activités ou exploitations économiques en Espagne sans l'intervention d'un établissement permanent.
- Lorsque l'administration fiscale l'exige.

Cependant, les contribuables peuvent nommer, volontairement, un représentant pour qu'il leur serve d'intermédiaire avec l'administration fiscale.

Les représentants des contribuables non-résidents qui agissent en Espagne par l'intermédiaire d'un établissement permanent répondent solidairement du règlement des dettes fiscales correspondantes.

### ⊕ LE RESPONSABLE SOLIDAIRE

Seront responsables solidaires du règlement des dettes fiscales correspondant aux revenus qu'ils ont versés ou aux revenus des biens ou droits dont ils se seraient vus confier le dépôt ou la gestion, respectivement :

- Le débiteur des revenus touchés sans l'intervention d'un EP.
- Le **dépositaire** ou gérant des biens ou droits non affectés à un EP.

Cependant, la responsabilité solidaire du payeur n'existe pas lorsque l'obligation de prélever à la source est applicable.

### ⊕ LE DÉBITEUR DE LA PRESTATION IMPOSABLE À LA SOURCE

Le débiteur de la prestation imposable à la source est tenu de prélever à la source et de régler le montant de l'impôt du non-résident.

#### ● Débiteurs tenus du prélèvement à la source

Sont obligés de prélever à la source ou de verser des acomptes provisionnels, pour les revenus assujettis à l'IRNR qu'ils règlent, entre autres :

- Les **sociétés résidentes** en Espagne (également les sociétés en régime d'attribution).
- Les **personnes physiques résidentes** en Espagne qui exercent des activités économiques.
- Les contribuables assujettis à l'IRNR **ayant** un EP.
- Les contribuables assujettis à l'IRNR **dépourvus** d'EP, pour les revenus du travail qu'ils règlent.

#### ● Revenus assujettis à un prélèvement

En règle générale, les revenus assujettis à l'impôt sont assujettis à un prélèvement.

#### ● Exceptions à l'obligation de prélever à la source

Il n'y a pas d'obligation de prélever à la source concernant, entre autres, les revenus suivants :

- Les revenus exonérés (voir chapitre spécifique des exemptions).
- Les revenus exemptés en vertu d'une convention pour éviter la double imposition.
- Les revenus versés aux contribuables assujettis à l'IRNR et dépourvus d'EP, lorsque il est justifié du paiement de l'impôt préalablement.

Le contribuable non résident a le droit de déclarer et de payer son impôt. S'il justifie de cette circonstance, il n'y a pas d'obligation de prélever à la source.

- Gain patrimonial. Cependant, l'obligation de prélever à la source existe pour :

- Les prix provenant de la participation à des jeux, concours, tombolas ou combinaisons aléatoires.

- La transmission de biens immeubles situés en territoire espagnol.

- Les revenus découlant de transmissions ou remboursements d'actions ou parts sociales représentatives du capital ou d'un patrimoine de sociétés de placement collectif.

- **Montant du prélèvement**

Le prélèvement doit être d'un montant équivalent à la dette fiscale découlant de l'impôt.

Cependant, le débiteur de la prestation imposable à la source ne devra pas tenir compte des frais suivants ou décotes (qui sont toutefois applicables pour le calcul de l'impôt) : les frais de personnel, d'approvisionnement et de fourniture dans les cas d'activités économiques sans EP, la quote-part de l'imposition spéciale sur les biens immeubles de sociétés non-résidentes et la décote pour donations.

- **Obligation de déclarer**

Le débiteur de la prestation imposable à la source devra présenter une déclaration et effectuer le règlement correspondant sur le modèle 216. De même, il est tenu de présenter un résumé annuel, modèle 296.



## 8. Procédure spéciale pour déterminer les prélèvements sur les revenus du travail en cas de changement de résidence

Il s'agit d'une procédure volontaire qui peut être utilisée par les travailleurs pour le compte d'autrui, afin d'anticiper sur les prélèvements affectant les revenus du travail les effets du changement de résidence. Les payeurs doivent être résidents ou posséder un établissement permanent en Espagne.

- ⊕ Les travailleurs pour le compte d'autrui qui ne sont pas des contribuables assujettis à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques, mais qui vont acquérir cette condition suite à leur **déplacement en territoire espagnol** pourront communiquer à l'administration fiscale cette circonstance à l'aide du **modèle de communication imprimé n° 147**.

Pour appliquer cette procédure, il faut justifier de l'existence de données objectives dans les rapports de travail laissant prévoir que, subséquemment, il y aura une durée de séjour en territoire espagnol supérieure à 183 jours durant l'année civile du déplacement ou, à défaut, au cours de la suivante.

- ⊕ Par ailleurs, les travailleurs pour le compte d'autrui qui, n'étant pas des contribuables

assujettis à l'Impôt sur le Revenu de Non-résidents, vont acquérir cette condition par suite de leur **déplacement à l'étranger** pour le compte de leur employeur, pourront le communiquer au Centre des Impôts, par le **modèle de communication imprimé 247**.

Pour utiliser cette procédure, il faut justifier de l'existence de données objectives dans les rapports de travail laissant prévoir que, consécutivement à la prise d'un travail dans un autre pays, la permanence dans ce dernier sera supérieure à 183 jours durant l'année civile du déplacement ou, à défaut, au cours de la suivante.

Le recours à cette procédure n'exonère pas le travailleur d'accréditer sa nouvelle résidence fiscale auprès de l'administration fiscale.

À la vue de la communication 147 ou 247 et des justificatifs présentés, le Centre des Impôts expédiera aux travailleurs un document accréditif à remettre à l'employeur, afin que celui-ci effectue les prélèvements, dans le premier cas, conformément à la réglementation en matière d'IRPP et, dans le deuxième, sur l'IRNR, à partir de la date indiquée dans le document.

UNION EUROPÉENNE		
Pays	Date	BOE
Allemagne	05-12-1966	08-04-1968
Autriche <sup>(1)</sup>	20-12-1966	06-01-1968
Belgique <sup>(10)</sup>	14-06-1995	04-07-2003
République Thèque	08-05-1980	14-07-1981
Danemark <sup>(6)</sup>	03-07-1972	28-01-1974
République Slovaque	08-05-1980	14-07-1981
Slovénie	23-05-2001	28-06-2002
Finlande <sup>(2)</sup>	15-11-1967	11-12-1968
France	10-10-1995	12-06-1997
Grèce	04-12-2000	02-10-2002
Hongrie	09-07-1984	24-11-1987
Irlande <sup>(3)</sup>	10-02-1994	27-12-1994
Italie <sup>(3)</sup>	08-09-1977	22-12-1980
Lituanie	22-07-2003	02-02-2004
Luxembourg	03-06-1986	04-08-1987
Pays-Bas	16-06-1971	16-10-1972
Pologne	15-11-1979	15-06-1982
Portugal <sup>(3)</sup>	26-10-1993	07-11-1995
Royaume-Uni <sup>(4)</sup>	21-10-1975	18-11-1976
Suède	16-06-1976	22-01-1977

RESTE DE L'EUROPE		
Pays	Date	BOE
Bulgarie	06-03-1990	12-07-1991
Islande	22-01-2002	18-10-2002
Norvège <sup>(7)</sup>	06-10-1999	10-01-2001
Roumanie	24-05-1979	02-10-1980
Fédération Russe	16-12-1998	06-07-2000
Turquie <sup>(3)</sup>	05-07-2002	19-01-2004
Ancienne URSS <sup>(5)</sup>	01-03-1985	22-09-1986
Suisse	26-04-1966	03-03-1967

AFRIQUE		
Pays	Date	BOE
Maroc	10-07-1978	22-05-1985
Tunisie	02-07-1982	03-03-1987

AMÉRIQUE		
Pays	Date	BOE
Argentine	21-07-1992	09-09-1994
Bolivie	30-06-1997	10-12-1998
Brésil <sup>(3)(9)</sup>	14-11-1974	31-12-1975
Canada	23-11-1976	06-02-1981
Chili	07-07-2003	02-02-2004
Cuba <sup>(8)</sup>	03-02-1999	10-01-2001
Équateur	20-05-1991	05-05-1993
États-Unis <sup>(3)</sup>	22-02-1990	22-12-1990
Mexique	24-07-1992	27-10-1994
Venezuela	08-04-2003	15-06-2004

ASIE		
Pays	Date	BOE
Chine	22-11-1990	25-06-1992
Corée <sup>(3)</sup>	17-01-1994	15-12-1994
Philippines <sup>(3)</sup>	14-03-1989	15-12-1994
Inde	08-02-1993	07-02-1995
Indonésie	30-05-1995	14-01-2000
Israël	30-11-1999	10-01-2001
Japon <sup>(3)</sup>	13-02-1974	02-12-1974
Thaïlande <sup>(3)</sup>	14-10-1997	09-10-1998

OCÉANIE		
Pays	Date	BOE
Australie <sup>(3)</sup>	24-03-1992	29-12-1992

(1) Cette convention est modifiée dans ses articles 2, 11 et 24 par le protocole signé le 24-02-1995, publié dans le BOE le 2 octobre 1995.

(2) Modifié par un échange de notes du 27-04-90 (BOE du 28 juillet 1992).

(3) Non applicable à l'Impôt sur le Patrimoine.

(4) Modifié par un échange de notes des 13-12-1993 et 17-06-1994 (BOE du 25 mai 1995).

(5) Applicable en Ukraine, Biélorussie, Moldavie, Géorgie, Arménie, Azerbaïdjan, Kazakhstan, Turkménistan, Ouzbékistan, Tadjikistan et Kirghizistan.

(6) Cette convention est modifiée dans ses articles 2, 3, 9, 10, 14,

17, 19, 22, 24 et 25 et l'article 29 a été supprimé par le protocole signé le 17-03-1999, publié dans le B.O.E. le 17-05-2000.

(7) Les dispositions s'appliquent à partir du 01-01-2001 et dès cette date la convention signée le 25-04-1963 cessera d'être applicable.

(8) Modifié par un échange de notes du 09-11-1999 et du 30-12-1999 (B.O.E. 10-01-2001).

(9) Voir la résolution du 22-09-2003 (B.O.E. 02-10-2003) sur l'interprétation de différents points de cette convention.

(10) Ses dispositions sont applicables à partir du 01-01-2004 et dès cette date la convention signée le 24-09-1970 cessera d'être applicable.

## Annexe II. Taux d'imposition dans les conventions

Pays	Dividendes			Intérêts	Redevances
	Général	Mère-filiale			
		% Part. minim.	Taux		
Allemagne	15	25	10	10	5
Argentine	15	25	10	0/12,5	3/5/10/15
Australie	15	-	-	10	10
Autriche	15	50	10	5	5
Belgique	15	25	0	0/10	5
Bolivie	15	25	10	15	15/0
Brésil	15	-	-	10/15	10/15
Bulgarie	15	25	5	0	0
Canada	15	-	-	15	10
République tchèque	15	25	5	0	5
Chili	10	20	5	5/15	5/15
Chine	10	-	-	10	10
Corée	15	25	10	10	10
Cuba	15	25	5	10	5
Danemark	15	-	0 <sup>(1)</sup>	10	6
Équateur	15	-	-	5/10	5/10
République Slovaque	15	25	5	0	5
Slovénie	15	25	5	5	5
États-Unis	15	25	10	10	5/8/10
Philippines	15	10	10	10/15	10/15/20
Finlande	15	25	10	10	5
France	15	10	0	10	0/5
Grèce	10	25	5	0/8	6
Hongrie	15	25	5	0	0
Inde	15	-	-	15	10/20
Indonésie	15	25	10	10	10
Irlande	15	25	0	0	5/8/10
Islande	15	25	5	5	5
Israël	10	-	-	5/10	5/7
Italie	15	-	-	12	4/8
Japon	15	25	10	10	10
Lituanie	15	25	5	0/10	5/10
Luxembourg	15	25	10	10	10
Maroc	15	25	10	10	5/10
Mexique	15	25	5	10/15	10
Norvège	15	25	10	0/10	5
Pays-Bas	15	25/50	5/10	10	6
Pologne	15	25	5	0	10
Portugal	15	25	10	15	5
Royaume-Uni	15	10	10	12	10
Roumanie	15	25	10	10	10
Fédération de Russie	5/10/15 <sup>(1)</sup>	-	-	5	5
Ancienne URSS	18	-	-	0	5
Suède	15	50	10	15	10
Suisse	15	25	10	10	5
Thaïlande	10	-	-	10/15	5/8/15
Tunisie	15	50	5	5/10	10
Turquie	15	25	5	10/15	10
Venezuela	10	25	0	0/4,95/10	5

Données en pourcentage

(1) Voir article 10 de la convention.

1. Principauté d'Andorre
2. Antilles Néerlandaises
3. Aruba
4. Émirat de l'État de Bahreïn
5. Sultanat de Brunei
6. République de Chypre
7. Émirats Arabes Unis
8. Gibraltar
9. Hong-Kong
10. Anguilla
11. Antigua-et-Barbuda
12. Les Bahamas
13. Barbade
14. Bermuda
15. Îles Caïmans
16. Îles Cook
17. Dominica
18. Grenade
19. Fidji, les
20. Îles de Guernesey et de Jersey  
(Îles de la Manche)
21. Jamaïque
22. République de Malte
23. Îles Malouines
24. Île de Man
25. Îles Mariannes
26. Île Maurice
27. Montserrat
28. République de Nauru
29. Îles Salomon
30. Saint-Vicent-et-les-Grenadines
31. Sainte-Lucie
32. République de Trinité-et-Tobago
33. Îles Turks et Caïcos
34. République de Vanuatu
35. Îles Vierges Britanniques
36. Îles Vierges des Etats-Unis d'Amérique
37. Royaume hachémite de Jordanie
38. République Libanaise
39. République du Liberia
40. Principauté du Liechtenstein
41. Grand-Duché du Luxembourg, en ce  
qui concerne les revenus perçus par les  
sociétés auxquelles se réfère le paragraphe  
1 du protocole en annexe à la convention,  
pour éviter la double imposition, du 3 juin  
1986
42. Macao
43. Principauté de Monaco
44. Sultanat d'Oman
45. République de Panama
46. République de Saint-Marin
47. République des Seychelles
48. République de Singapour

(1) Les pays et territoires auxquels se réfère cette annexe qui signeront avec l'Espagne un accord d'échange d'information en matière fiscale ou une convention pour éviter la double imposition avec clause d'échange d'information cesseront d'être considérés comme des paradis fiscaux dès l'entrée en vigueur de ces conventions ou accords. (Article 2 du Décret Royal 1080/1991, du 5 juillet, déterminant que les pays ou territoires considérés comme des paradis fiscaux, selon une rédaction donnée par l'article second du Décret Royal 116/2003, du 31 janvier « B.O.E. du 1<sup>er</sup> février 2003 »).

- Décret Royal législatif 5/2004, du 5 mars, portant approbation du texte remanié de la Loi sur l'Impôt sur le Revenu de Non-résidents (B.O.E. du 12 mars).
- Décret Royal 326/1999, du 26 janvier, portant approbation du Règlement sur l'Impôt sur le Revenu de Non-résidents (B.O.E. du 27 février).
- Décret Royal 1080/1991, du 5 juillet, portant détermination des pays ou territoires considérés comme des paradis fiscaux (B.O.E. du 13 juillet).
- Ordonnance du 9 décembre 1999 portant approbation, en pesetas et en euros, du modèle 216 de déclaration-document de règlement de prélèvements à la source et versements d'acomptes provisionnels effectués pour certains revenus assujettis à l'Impôt sur le Revenu de Non-résidents obtenus par des contribuables assujettis à cet impôt et ne disposant pas d'un établissement permanent et résumé annuel, modèle 296, des prélèvements et versements d'acomptes provisionnels effectués pour ces revenus, ainsi que certaines dispositions concernant les comptes de non-résidents (B.O.E. du 16 décembre).
- Ordonnance HAC/3626/2003, du 23 décembre, portant approbation des modèles de déclaration 210, 211, 212, 213 y 215 pour l'Impôt sur le Revenu de Non-résidents, qui doivent être utilisés pour déclarer les revenus obtenus sans l'intervention d'un établissement permanent, le prélèvement effectué lors de l'acquisition de biens immeubles à des non-résidents ne disposant pas d'établissement permanent et l'imposition spéciale sur des biens immeubles de sociétés non-résidentes, ainsi que du modèle de déclaration 214, déclaration simplifiée des non-résidents assujettis aux impôts sur le patrimoine et sur le revenu de non-résidents; les conditions générales et la procédure étant établies pour la présentation télématique par Internet de ces déclarations, ainsi que d'autres normes se référant à l'imposition de non-résidents (B.O.E. du 30 décembre).
- Ordonnance du 21 décembre 2000 par laquelle sont établies les conditions générales et la procédure de présentation télématique par Internet des déclarations correspondant, entre autres, aux modèles 216 et 296 (B.O.E. du 28 décembre).
- Ordonnance du 12 juillet 2000 portant approbation du modèle de sollicitude de régime facultatif prévu dans l'article 33 de la Loi 41/1998, du 9 décembre, sur l'Impôt sur le Revenu de Non-résidents et dans les normes fiscales, pour des contribuables personnes physiques résidant dans d'autres États membres de l'Union Européenne et déterminant le lieu, la forme et le délai de sa présentation (B.O.E. du 14 juillet).
- Ordonnance du 13 avril 2000 établissant la procédure pour l'application du prélèvement à la source au taux correspondant à chaque cas, ou l'exclusion du prélèvement, sur les intérêts et les dividendes obtenus sans l'intervention d'un établissement permanent par des contribuables assujettis à l'Impôt sur le Revenu de Non-Résidents découlant de l'émission de valeurs négociables à l'exception des intérêts dérivés de certaines valeurs de la dette publique (B.O.E. du 18 avril).
- Ordonnance HAC/921/2002, du 24 avril, portant approbation du modèle 291 de déclaration informative sur les revenus de comptes de non-résidents obtenus par des contribuables, sans l'intervention d'un établissement permanent, assujettis à l'Impôt sur le Revenu de Non-Résidents, ainsi que les conceptions physiques et logiques pour sa présentation sur un support directement lisible par ordinateur et de la procédure pour sa présentation télématique par télé-traitement (B.O.E. du 27 avril).
- Ordonnance HAC/117/2003, du 31 janvier, portant approbation des modèles d'imprimés destinés à communiquer à l'administration fiscale le changement de résidence en vue de la pratique de prélèvements sur les revenus du travail et portant réglementation de la forme, du lieu et du délai pour leur présentation (B.O.E. du 1<sup>e</sup> février).

(Juin 2004)





# **Agencia Tributaria**

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

DÉPARTEMENT DE LA GESTION FISCALE