

OPOSICION  
TECNICO COMERCIAL Y ECONOMISTA DEL ESTADO

**Tema 4B-19:** El impuesto sobre la renta de las personas físicas y la tributación de la renta de personas físicas no residentes, en España.

Miguel Fabián Salazar

30 de diciembre de 2020

# ÍNDICE

Página

Idea clave	<b>1</b>
<b>Preguntas clave</b>	<b>1</b>
<b>Ingresos no financieros totales de 2018</b>	<b>1</b>
<b>Ingresos por impuestos</b>	<b>1</b>
<b>Características de los impuestos españoles</b>	<b>2</b>
<b>Esquema de liquidación del IRPF</b>	<b>2</b>
<b>Esquema de liquidación del IRNR</b>	<b>3</b>
<b>Preguntas clave</b>	<b>4</b>
Esquema corto	<b>5</b>
Esquema largo	<b>9</b>
Gráficas	<b>17</b>
Conceptos	<b>18</b>
Preguntas	<b>19</b>
Notas	<b>20</b>
Bibliografía	<b>21</b>

# IDEA CLAVE

Ver artículo de Tamames (2019) en carpeta del tema.

## Preguntas clave

- ¿Cómo funciona el Impuesto de sobre la Renta de las Personas Físicas?
- ¿Cómo se calculan las obligaciones tributarias derivadas?
- ¿A quiénes afecta?
- ¿Qué actividades están gravadas?
- ¿Qué rentas están exentas y qué reducciones se aplican?
- ¿Cómo se distribuyen los ingresos entre Estado y CCAA?
- ¿A quién se aplica el IRNR?

## Ingresos no financieros totales de 2018

Extraído de pág. 191 del libro amarillo de los PGE 2019. Contrastable con pág. 44 de Actualización del Programa de Estabilidad 2019-2021 y con [Información anual sobre impuestos y cotizaciones sociales de las AAPP del IGAE](#)

<b>INGRESOS NO FINANCIEROS TOTALES DEL ESTADO</b>	234.000	64 %	de total de ing. no financieros
<b>Ingresos tributarios</b>	207.610	89 %	de ing. no financieros totales
Directos	111.000	53 %	de ingresos tributarios
IRPF	82.000	74 %	de impuestos directos
IS	24.000	22 %	de impuestos directos
IRNR	2.700	2 %	de impuestos directos
Otros	2.000	2 %	de impuestos directos
Indirectos	94.000	45 %	de ingresos tributarios
IVA	70.000	74 %	de impuestos indirectos
IIEE	20.000	21 %	de impuestos indirectos
Otros	3.500	5 %	de impuestos indirectos
Otros	2.000	2 %	de ingresos tributarios
<b>Ingresos no tributarios</b>	26.000	11 %	de ing. no financieros totales
<b>INGRESOS NO FINANCIEROS DE LA SEG. SOCIAL</b>	131.000	36 %	de total de ing. no financieros
<i>Total de ingresos no financieros</i>	365.000	100 %	

## Ingresos por impuestos

- Impuesto de matriculación cedido a CCAA puede actualizarse [Aquí](#).
- Ver [AEAT: Informe de Recaudación del ejercicio 2019](#).
- Resto de impuestos actualizados a 2018 con [Informe del IGAE sobre impuestos y cotizaciones sociales de las AAPP de 2019](#).
- Cotizaciones sociales actualizadas a 2019 con [Revista de la Seguridad Social \(2020\): ingresos récord](#).. Existe una divergencia entre los ingresos por cotizaciones sociales totales reportados por el Informe del IGAE y lo referido en la revista de la SS. En el Informe del IGAE, la suma total de cotizaciones efectivas e imputadas a trabajadores y empresas alcanza la suma de 150.000 M de €.

	2019	2018
<b>IRPF</b>	87.000	82.000
<b>IS</b>	22.000	22.000
<b>IRNR</b>	2.200	2.300
<b>IVA</b>		80.000
<b>IIEE</b>		21.000
<b>IP</b>		1.400
<b>ISD</b>		2.700
<b>ITPAJD</b>		9.300
<b>IBI</b>		13.000
<b>IVTM</b>		1.700
<b>IAE</b>		1.900
<b>Cotizaciones sociales</b>		130.000
<b>Medio ambiente</b>	1.800	1.800
<b>Tráfico exterior</b>	2.000	1.900
<b>Primas de seguros</b>	1.500	1.500

## Características de los impuestos españoles

Actualizado a 2018 con [Informe del IGAE sobre impuestos y cotizaciones sociales de las AAPP de 2019](#). IRPF, IS e IRNR de 2018 actualizado con [Informe de recaudación de la AEAT de 2018](#)

Cotizaciones sociales actualizadas a 2019 con [Revista de la Seguridad Social \(2020\): ingresos récord..](#) Existe una divergencia entre los ingresos por cotizaciones sociales totales reportados por el Informe del IGAE y lo referido en la revista de la SS. En el Informe del IGAE, la suma total de cotizaciones efectivas e imputadas a trabajadores y empresas alcanza la suma de 150.000 M de €.

	IRPF	IS	IRNR	IVA	IIEE
<b>SP</b>	Personal	Personal	Personal	Personal	Personales
<b>HI</b>	Directo	Directo	Directo	Indirecto	Indirectos
<b>BI</b>	Analítico	Sintético	Analítica	Analítico	Analíticos
<b>TG</b>	Progresivo	Proporcional	Proporcional	Proporcional	Proporcional
<b>DT</b>	Subjetivo	Objetivo	Subjetivo	Objetivo	Objetivos
<b>PI</b>	Periódico	Periódico	Periódico/Instantáneo	Instantáneo	Instantáneos
<b>M de €</b>	82.000	25.000	2.600	80.000	20.000

  

	IP	ISD	ITPyAJD	IBI <sup>1</sup>	CotSoc
<b>SP</b>	Personal/Real	Personal/Real	Real	Real	Personal
<b>HI</b>	Directo	Directo	Indirecto	Directo	Directo
<b>BI</b>	Sintético	Sintético	Analítico	Sintético	-
<b>TG</b>	Progresivo	Progresivo	Proporcional	Proporcional	-
<b>DT</b>	Objetivo	Subjetivo	Objetivo	Objetivo	Subjetivo
<b>PI</b>	Periódico	Instantáneo	Instantáneo	Periódico	Periódico
<b>M de €</b>	1.400	2.600	9.300	13.200	124.000

## Esquema de liquidación del IRPF

### I. BASE IMPONIBLE

#### 1. General

- i. Rendimientos del trabajo
  - a. Íntegro → Reducido → Neto → Neto reducido
- ii. Capital inmobiliario
  - a. Íntegro → Neto → Reducido neto
- iii. Capital mobiliario integrante de base general
- iv. Actividades económicas
- v. Imputación de rentas
- vi. Ganancias y pérdidas no derivadas de transmisión
  - a. Positivos compensables con negativos anteriores
  - b. Negativos compensables con otros rendimientos

#### 2. Ahorro

- i. Rendimientos del capital mobiliario
- ii. Ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de transmisión

### II. BASE LIQUIDABLE

#### 1. General

- i. Positiva
  - a. Compensación de BLiquidables negativas anteriores
- ii. Negativa
  - a. A compensar en 4 ejercicios ss.
  - ⇒ No puede ser negativa
- iii. Reducción por tributación conjunta
- iv. Reducción por contribución a previsión social
- v. Reducción por aportaciones a discapacitados

vi. *Reducción por pensiones compensatorias y alimentos*

## 2. Ahorro

- i. *Remanentes no aplicados de reducciones*
- ii. *No puede ser negativa*

## III. TIPO DE GRAVAMEN

### 1. General

- i. *Estatul*
  - a. 5 tramos
  - b. 19% a 45% a partir de 60.000€
- ii. *Autonómico*

### 2. Ahorro

- i. *Estatul*
  - a. 3 tramos
  - b. 19% hasta 6.000 €
  - c. 21% hasta 50.000 €
  - d. 23% de 50.000 € en adelante
- ii. *Autonómico*

## IV. MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR

1. **Mínimo del contribuyente**
2. **Mínimo por descendientes**
3. **Mínimo por ascendientes**
4. **Mínimo por discapacidad del contribuyente**

## V. CUOTA ÍNTEGRA ESTATAL Y AUTONÓMICA

### 1. Tipo de gravamen estatal

- i. *Base líquida general x Escala general estatal*
  - ii. *Base líquida del ahorro x Escala ahorro estatal*
    - *Mínimo personal y familiar estatal x Escala general estatal*
- ⇒ *Cuota íntegra estatal*

## 2. Tipo de gravamen autonómico

- i. *Base líquida general x Escala general autonómica*
  - ii. *Base líquida del ahorro x Escala ahorro autonómica*
    - *Mínimo personal y familiar autonómico x Escala general autonómica*
- ⇒ *Cuota íntegra autonómica*

## VI. CUOTA LÍQUIDA ESTATAL Y AUTONÓMICA

1. **Deducción por inversión en vivienda habitual (suprimida)**
  - i. *Régimen transitorio*
2. **Deducción por inversión en empresas de nueva creación**
3. **Deducciones generales de regulación estatal**
4. **Deducciones autonómicas**
5. **Deducciones aplicables a uds. familiares por residentes en EEE**

## VII. CUOTA LÍQUIDA TOTAL

1. **Cuota líquida estatal + autonómica**

## VIII. CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN

1. **Cuota líquida total**
  - **Dcn. por doble imp. internacional**
  - **Dcn. por doble imp. en régimen trans. fiscal int.**
  - **Dcn. por régimen de imputación de rentas por dchos. de imagen**

## IX. CUOTA DIFERENCIAL

1. **Retenciones y demás pagos a cuenta**

## X. RESULTADO DE LA DECLARACIÓN: INGRESO/DEVOLUCIÓN

1. **Deducción por maternidad**
2. **Deducción por familia numerosa o ascendiente**
3. **Deducciones por discapacitados a cargo**

# Esquema de liquidación del IRNR

## I. SUJETO PASIVO

### 1. Personas físicas y jurídicas no residentes

- i. *Con establecimiento permanente en España*
- ii. *Sin establecimiento permanente en España*

### 2. Representante tributario

- i. *Sujetos pasivos con representante permanente*

### 3. Responsable tributario

- i. *Sujetos pasivos sin representante permanente*

## II. HECHO IMPONIBLE

1. **Obtención de rentas en España por no residentes sin EP**
2. **Obtención de rentas mundiales por EP en España de no residente**

## III. TRIBUTACIÓN SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

### 1. Base imponible

- i. *Rendimientos de actividades económicas*
  - a. *Con EP*

b. *Sin EP*

- ii. *Rendimientos del trabajo*
- iii. *Pensiones*
- iv. *Retribuciones de los administradores*
- v. *Rendimientos del capital mobiliario (dividendos, intereses, cánones)*
- vi. *Rendimientos de capital inmobiliario*
- vii. *Imputación de renta sobre inmuebles urbanos*
- viii. *Otras ganancias patrimoniales*

### 2. Cuota íntegra

- i. *Base imponible*
  - x *Tipo de gravamen del rendimiento*
    - a. *Tipo correspondiente al IS*
      - Actividades económicas con EP
    - b. 19% UE+NOR+ISL, 24% resto
      - Trabajo
      - Administradores

Cánones  
 Capital inmobiliario  
 Rentas imputadas  
 GPatrimoniales no derivadas de transmisión  
 c. 8%, 30%, 40%  
 Pensiones  
 d. 19%  
 Ganancias patrimoniales por transmisión de inmuebles  
 Dividendos e intereses  
 rentas transferidas a exterior por EP de empresas no UE

### 3. Cuota diferencial

- i. *Deducciones y retenciones sin EP*
  - a. Similares a IRPF aunque restringidas
  - b. Dependen del rendimiento en cuestión
- ii. *Deducciones y retenciones con EP*
  - a. Mismas que IS

### 4. Gestión y devengo

- i. *Sin EP*
  - a. Tributación separada por cada devengo

### ii. *Con EP*

- a. Periodo impositivo igual o inferior a 12 meses
- b. Mismas obligaciones contables, registrales y formales que residentes
- c. Retenciones e ingresos a cuenta equivalentes
- d. Pagos fraccionados equivalentes a empresas residentes

### 5. Ley Beckham

- i. *Marco jurídico*
- ii. *RD de 2007*
- iii. *Nuevo régimen a partir de 1 de enero de 2015*
- iv. *Concepto*
  - a. Durante 6 años
  - b. Permitir a impatriados tributar sólo por rentas en España
  - c. 24% sobre primeros 600.000  
→ Tipo de IRNR
  - d. 45% sobre el resto
  - e. Rentas mundiales no tributan  
→ Como si no fuesen residentes fiscales

## Preguntas clave

- ¿Cómo funciona el IRPF?
- ¿Cómo se calculan las obligaciones tributarias derivadas?
- ¿A quiénes afecta?
- ¿Qué actividades están gravadas?
- ¿Qué rentas están exentas y qué reducciones se aplican?
- ¿Cómo se distribuyen los ingresos entre Estado y CCAA?
- ¿A quién se aplica el IRNR?

# ESQUEMA CORTO

## INTRODUCCIÓN

### 1. Contextualización

- i. *Características del IRPF*
- ii. *Importancia del IRPF*
- iii. *Impuesto sobre la Renta de No Residentes*

### 2. Objeto

- i. *¿Cómo funciona el IRPF?*
- ii. *¿Cómo se calculan las obligaciones tributarias derivadas?*
- iii. *¿A quiénes afecta?*
- iv. *¿Qué actividades están gravadas?*
- v. *¿Qué ingresos están exentos y qué reducciones se aplican?*
- vi. *¿Cómo se distribuye el gravamen entre Estado y CCAA?*
- vii. *¿A quién se aplica el IRNR?*

### 3. Estructura

- i. *IRPF*
- ii. *IRNR*

## I. IRPF – IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA PERSONAS FÍSICAS

### 1. Idea clave

- i. *Características generales*
- ii. *Antecedentes*
- iii. *Elementos definidores*
- iv. *Importancia*

### 2. Esquema de liquidación

- i. *Rendimientos previos*
  - *Reducciones y gastos deducibles*
  - = *Bases imponibles general y del ahorro*
  - *Reducciones*
  - = *Base liquidable general y del ahorro*
- x *Escalas estatal y autonómica*
  - *Mínimo personal y familiar exentos × escalas*
  - = *Cuota íntegra estatal y autonómica*
  - *Deducciones*
  - = *Cuota líquida total*
  - *Deducción por doble imposición internacional*
  - *Doble imposición en régimen de transparencia fiscal internacional*
  - *Doble imposición en régimen de imputación de rentas*
  - = *Cuota resultante de la autoliquidación*
  - *Retenciones y demás pagos a cuenta*
  - = *Cuota diferencial*
  - *Deducciones*
  - = *Resultado de la declaración*

### 3. Base imponible general

- i. *Rendimientos del trabajo*
- ii. *Rdtos. del CInmobiliario*
- iii. *Rdtos. del CMobiliario integrantes de la BIGeneral*
- iv. *Rendimientos de actividades económicas*
- v. *Imputación de rentas*

- vi. *GyP patrimoniales no derivadas de transmisión*
- vii. *Rentas exentas*
- viii. *Determinación de la base imponible general*
- 4. Base imponible del ahorro**
  - i. *Rendimientos del capital mobiliario integrantes de la base imponible del ahorro*
  - ii. *Ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales*
  - iii. *Determinación de la base imponible del ahorro*
- 5. Bases liquidables**
  - i. *Cómputo*
  - ii. *General*
  - iii. *Ahorro*
- 6. Tipo de gravamen**
  - i. *General*
  - ii. *Ahorro*
  - iii. *Autonómico*
- 7. Cuota íntegra estatal y autonómica**
  - i. *Base liquidable sometida a gravamen*
  - ii. *Aplicaciones de las escalas*
  - iii. *Aplicaciones del mínimo personal y familiar*
  - iv. *Cuota íntegra estatal y autonómica*
- 8. Cuota líquida estatal y autonómica**
  - i. *Deducción por inversión en nuevas empresas*
  - ii. *Deducciones por inversión empresarial en AE inversión directa*
  - iii. *Deducciones por donativos*
  - iv. *Deducciones por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla*
  - v. *Deducción por actuaciones para difusión de Patrimonio Histórico*
  - vi. *Deducciones autonómicas*
  - vii. *Deducciones por inversión en vivienda habitual (suprimida)*
  - viii. *Deducción por alquiler de vivienda habitual (suprimida)*
- 9. Cuota líquida total**
  - i. *Cuota líquida estatal + autonómica*
- 10. Cuota resultante de la autoliquidación**
  - i. *Cuota líquida total*
    - *Deducción por doble imposición internacional*
    - *Doble imposición en régimen de transparencia fiscal internacional*
    - *Doble imposición por imposición de rentas por derechos de imagen*
- 11. Cuota diferencial**
  - i. *Cuota resultante de la autoliquidación*
    - *Retenciones y demás pagos a cuenta*
- 12. Resultado de la declaración**
  - i. *Cuota diferencial*
    - *Deducción por maternidad*
    - *Deducciones por familia numerosa*
    - *Deducciones por discapacitados a cargo*
- 13. Tributación familiar**
  - i. *Concepto*
  - ii. *Unidad familiar*
  - iii. *Particularidades*
- 14. Gestión del impuesto**
  - i. *Medio de pago*



- ii. *No obligación de declarar*
- iii. *Pagos a cuenta*

#### **15. Valoración**

- i. *Comparaciones internacionales*
- ii. *Propuestas de reforma*

### **II. IRNR – IMPUESTO DE LA RENTA DE NO RESIDENTES**

#### **1. Idea clave**

- i. *Características generales*
- ii. *Elementos definidores*
- iii. *Importancia*

#### **2. Objeto y formas de sujeción**

- i. *Establecimiento permanente*
- ii. *Sin establecimiento permanente*

#### **3. Hecho imponible**

- i. *Rentas obtenidas en España*
- ii. *EXENTAS*

#### **4. Sujeto pasivo**

- i. *Personas físicas y entidades*
- ii. *Residentes en España*
- iii. *Residentes en UE*
- iv. *Residentes en régimen de atribución de rentas*
- v. *Responsables*
- vi. *Representante*

#### **5. Tipo de gravamen**

- i. *Actividades económicas con EP*
- ii. *Pensiones*
- iii. *Trabajadores de temporada*
- iv. *Rdtos. del trabajo de trabajadores de misiones diplomáticas*
- v. *Resto de actividades*

#### **6. Doble imposición internacional**

- i. *Concepto*
- ii. *Interacción con IRNR*

#### **7. Ley Beckham**

- i. *Marco jurídico*
- ii. *RD de 2007*
- iii. *Concepto*

#### **8. Valoración**

- i. *Comparaciones internacionales*
- ii. *Evolución reciente*

### **III. REFORMA DEL SISTEMA TRIBUTARIO**

#### **1. Idea clave**

- i. *Principios impositivos clásicos*
- ii. *Trilema fiscal*
- iii. *Grandes rasgos de informe 2014*

#### **2. IRPF**

- i. *Dualidad*
- ii. *Estimación de rendimientos*
- iii. *Tramos*

#### **3. IRNR**

- i. *Eliminar trámites a realizar en España*

#### 4. Valoración

### CONCLUSIÓN

#### 1. Recapitulación

- i. *IRPF*
- ii. *IRNR – Impuesto de la Renta de No Residentes*

#### 2. Idea final

- i. *Efectos macroeconómicos*
- ii. *Efectos microeconómicos*
- iii. *Armonización tributaria*

# ESQUEMA LARGO

## INTRODUCCIÓN

### 1. Contextualización

- i. *Características del IRPF*
  - a. Personal
  - b. Directo
  - c. Analítico
  - d. Progresivo
  - e. Subjetivo
  - f. Periódico
  - g. Grava rentas de personas físicas
    - Residentes en España
  - h. Creado en 1978
    - Reforma fiscal de Fuentes Quintana
- ii. *Importancia del IRPF*
  - a. Capacidad recaudatoria
    - 78.000 M de € en 2016
    - 18% de los 420.000 M de € de 2016
  - b. Mecanismo de redistribución
  - c. Estabilizador automático
  - d. Impacto sobre eficiencia
    - Claramente no neutral
    - Distorsiona decisiones de trabajo y ahorro
- iii. *Impuesto sobre la Renta de No Residentes*
  - a. Renta de personas físicas y jurídicas
    - No residentes en España
  - b. Cuantitativamente poco importante
    - 1.600 M de €

### 2. Objeto

- i. *¿Cómo funciona el IRPF?*
- ii. *¿Cómo se calculan las obligaciones tributarias derivadas?*
- iii. *¿A quiénes afecta?*
- iv. *¿Qué actividades están gravadas?*
- v. *¿Qué ingresos están exentos y qué reducciones se aplican?*
- vi. *¿Cómo se distribuye el gravamen entre Estado y CCAA?*
- vii. *¿A quién se aplica el IRNR?*

### 3. Estructura

- i. IRPF
- ii. IRNR

## I. IRPF – IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA PERSONAS FÍSICAS

### 1. Idea clave

- i. *Características generales*
  - a. Objetivo
    - Todo el territorio nacional
  - b. Ámbito de aplicación
    - Todo el territorio nacional
  - c. Marco jurídico
    - Ley 35/2006 del IRPF

Reglamento del IRPF de 2007

- d. Competencias
  - Tributo estatal
  - Recaudación corresponde parcialmente a CCAA
    - Depende del modelo de financiación en vigor
- e. Reforma Fiscal de Fuentes Quintana
- f. Reforma de 2014
  - Ligera bajada de tipos
  - Deducciones para emprendimiento

### ii. Antecedentes

- a. Inglaterra finales del XVII
  - Primeros ejemplos de impuestos similares
  - Financiar guerras
  - Desarrollo de economía industrial permite
- b. Intentos a lo largo del siglo XIX
  - Cataluña principios s. XIX
    - Impuesto de capitación personal
  - Intento por Juntas de Cádiz
    - Resulta imposible dada situación de guerra
  - Impuestos liberales a mitad de siglo
    - Producción, cultivo, ganadería, comercio
    - ⇒ Abandono de impuesto sobre renta
- c. Abandono de idea a principios de s. XX
  - Consolidación de impuestos sobre producción
- d. Primer impuesto en 1932
  - Impuesto complementario
    - ⇒ Impuesto general en 1964
  - Cuantía modesta
  - Considerado complemento
    - A imposición parcial y autónoma
- e. Reforma de 1964
  - Impuesto complementario pasa a ser “general”
  - Recauda a cuenta otros impuesto de producto
    - Propiedades inmobiliarias
    - Trabajo
    - Capital
    - Empresas
- f. Creado en 1978
  - Contemplado en Pactos de la Moncloa
  - Reforma fundacional del IRPF
  - Derogados antiguos impuestos de producción
  - Sintético
    - Agrupa múltiples ingresos en una base
  - Número muy elevado de tramos
    - Hasta 28
    - Límite del 40% a cuota íntegra
    - Rendimientos compensables
  - Acumulación obligatoria de rentas familiares

- g. Sentencia de TC de 1989
  - Acumulación obligatoria es inconstitucional
  - Se abre posibilidad de dec. individual
- h. Reformas de 98 y 2002
  - Reducción de tipos de gravamen
  - Reducción de tramos de la escala
  - Deducciones sustituidas por reducciones
- i. Ley de 2006
  - Sistema dual de trib.: ahorro y trabajo
  - Crisis económica
  - Aumento presión fiscal vía IRPF
  - Deducciones por viv. habitual suprimidas
  - Gravamen para loterías y similares (oficiales)
  - Plusvalías de corto plazo en base general
- iii. *Elementos definidores*
  - a. SA-Sujeto activo
    - AEAT
  - b. SP-Sujeto pasivo
    - Personas físicas residentes en España
    - Criterio principal de residencia
      - >183 días en territorio nacional
    - Criterio complementario
      - Núcleo principal de actividades económicas
    - Criterio subsidiario
      - Cónyuge no separado legalmente
    - También personas físicas que viven extranjero
      - Misiones diplomáticas
      - Traslado a paraíso fiscal (hasta 4 años)
    - Similares criterios para determinación de CCAA
  - c. HI – Hecho Imponible
    - Obtención de rentas
  - d. BI – Base Imponible
    - Analítico
      - Aunque componentes sintéticos
  - e. TG – Tipo de Gravamen
    - Progresivo
  - f. CL – Cuota Líquida
    - Subjetivo
  - g. PI – Periodo Impositivo
    - Periódico
      - Año natural: 1 enero a 31 diciembre
      - O hasta fecha de muerte
    - Exigible a partir del 30 junio del año siguiente
- iv. *Importancia*
  - a. Cualitativa
    - Muy importante fuente de información
    - Aplicable en muchos otros ámbitos
  - b. Cuantitativa
    - Principal fuente de ingresos públicos
    - 82.000 M de € en 2019

## 2. Esquema de liquidación

- i. *Rendimientos previos*
  - a. Rendimientos del trabajo
  - b. Rendimientos del capital mobiliario e inmobiliario
  - c. Rendimientos de actividades económicas
  - d. Ganancias y pérdidas patrimoniales
  - e. Imputaciones de renta
- *Reducciones y gastos deducibles*
- = *Bases impositivas general y del ahorro*
- *Reducciones*
  - a. Tributación conjunta
  - b. Planes de pensiones
  - c. Alimentos, etc..
- = *Base liquidable general y del ahorro*
- x *Escalas estatal y autonómica*
- *Mínimo personal y familiar exentos × escalas*
- = *Cuota íntegra estatal y autonómica*
- *Deducciones*
  - a. Inversión empresarial
  - b. Donativos
  - c. Ceuta y Melilla
  - d. ...
- = *Cuota líquida total*
- *Deducción por doble imposición internacional*
- *Doble imposición en régimen de transparencia fiscal internacional*
- *Doble imposición en régimen de imputación de rentas*
- = *Cuota resultante de la autoliquidación*
- *Retenciones y demás pagos a cuenta*
- = *Cuota diferencial*
- *Deducciones*
  - a. Maternidad
  - b. Familiares a cargo
  - c. ...
- = *Resultado de la declaración*

## 3. Base imponible general

- i. *Rendimientos del trabajo*
  - a. Definición
    - Todas las contraprestaciones
      - Derivadas del trabajo personal
      - No sean rdtos. de act. económica
    - Son rdtos. del trabajo
      - Pensiones y similares de la SS
      - Retrib. por CAdministración y similares
      - Rdtos. derivados de obras literarias, etc..
      - Prestaciones por jubilación
    - ⇒ Salvo que sean actividades económicas
  - b. Rendimiento íntegro del trabajo
    - Suma de importes brutos
  - c. Rendimiento íntegro reducido
    - Reducción del 30 % si:
      - Periodo de generación >2 años

- No se obtienen de forma periódica/recurrente
- Obtenidos irregularmente en el tiempo
- d. Rendimiento neto del trabajo
  - Resultado de restar gastos deducibles
  - Cuotas SS
  - Cuotas sindicatos y colegios profesionales (<500 €)
- e. Rendimiento neto reducido del trabajo
  - Reducción general
  - Si otros rendimientos <6,500 €
  - Rdto. del trabajo <13.000 € ⇒ -5,500
  - Otras reducciones aplicables
  - Discapacidad
  - Mayores de 65 años
  - ⇒ No pueden resultar en saldo negativo
- ii. *Rdtos. del CInmobiliario*
  - a. Definición de rendimientos del capital
    - Contraprestaciones derivadas de elementos patrimoniales
    - Titularidad del sujeto pasivo
    - No afectos a actividades económicas
  - b. Rdtos. del capital inmobiliario
    - Rdto. íntegro
    - Menos 60 % por arrendamiento para vivienda
    - Menos 30 % por generación irregular o >2 años
    - = Rdto. reducido
    - Menos gastos necesarios
    - Menos Deterioro del bien
    - = Rdto. neto reducido
- iii. *Rdtos. del CMobiliario integrantes de la BIGeneral*<sup>2</sup>
  - a. Incluyen:
    - PIntelectual cuando contribuyente no sea autor
    - PIndustrial no afecta a actividades del contribuyente
    - Prestación de asistencia técnica
    - Arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas
    - Que no sean actividades económicas
    - Cesión de derechos de imagen
    - Rendimientos de préstamos concedidos por contribuyente
- iv. *Rendimientos de actividades económicas*
  - a. Definición
    - Actividades derivadas de ordenación de L y K
    - Actividades profesionales
    - Actividades empresariales
  - b. Métodos de cálculo
    - GyP de patrimonio afecto no incluido
    - Arrendamiento de inmuebles sólo si se ordena
- trabajo
  - Con arreglo a cálculo de IS
  - Estimación directa normal
  - Estimación directa simplificada
  - Estimación objetiva
- v. *Imputación de rentas*
  - a. Definición
    - Rentas atribuidas aunque no se perciban expresamente
  - b. Imputación de rentas inmobiliarias
    - 2 % de valor catastral, si revisado 1,1 %
    - Excluyendo vivienda habitual
  - c. Imputación de rentas en régimen de transparencia fiscal internacional
    - Rentas obtenidas por sociedades no residentes
    - De las cuales contribuyente tiene >50 % de capital
    - ⇒ Por sí mismo o sociedades vinculadas
  - d. Cesión de derechos de imagen
  - e. Inversión colectiva en paraísos fiscales
- vi. *GyP patrimoniales no derivadas de transmisión*
  - a. Definición de ganancias y pérdidas patrimoniales
    - Variaciones del valor del patrimonio
  - b. No derivadas de transmisión de elementos patrimoniales
    - Ejemplo: premio, subvención a devolver
    - En general, incluidas en base del ahorro
    - Sólo algunas incluidas en base general
- vii. *Rentas exentas*
  - a. Prestaciones públicas extraordinarias
    - Terrorismo, VIH, pensiones de Guerra Civil y similares
  - b. Premios literarios, artísticos, científicos relevantes
  - c. Becas públicas y entidades SALucro
  - d. Anualidades por alimentos
  - e. Determinadas rentas por discapacidad
  - f. Ayudas por hijos
  - g. Pagos únicos por desempleo
- viii. *Determinación de la base imponible general*
  - a. Suma de saldos
    - Todos los rendimientos
    - Todas las imputaciones de renta
    - Saldo de GyPNDTransmisión si es positivo
    - Compensable con GyPNDTransmisión negativos anteriores
    - Saldo de GyPNDTramisión si es negativo
    - Puede compensar hasta hasta 25 % de rdtos. e imputaciones
  - b. Saldos negativos
    - Pueden existir saldos negativos

<sup>2</sup>[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Manuales\\_Folleto\\_y\\_Videos/Manuales\\_de\\_ayuda\\_a\\_la\\_presentacion/Ejercicio\\_2018/\\_Ayuda\\_Modelo\\_100/7\\_Cumplimentacion\\_IRPF\\_I\\_/7\\_3\\_Rendimientos\\_de\\_capital\\_mobiliario/7\\_3\\_4\\_Rendimientos\\_de\\_capital\\_mobiliario\\_general/7\\_3\\_4\\_Rendimientos\\_de\\_capital\\_mobiliario\\_general.html](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Manuales_Folleto_y_Videos/Manuales_de_ayuda_a_la_presentacion/Ejercicio_2018/_Ayuda_Modelo_100/7_Cumplimentacion_IRPF_I_/7_3_Rendimientos_de_capital_mobiliario/7_3_4_Rendimientos_de_capital_mobiliario_general/7_3_4_Rendimientos_de_capital_mobiliario_general.html)

#### 4. Base imponible del ahorro

- i. *Rendimientos del capital mobiliario integrantes de la base imponible del ahorro*
  - a. Definición
    - Rdtos. de capital mobiliario
    - Dividendos
    - Cesión de capitales
    - Intereses de bonos
    - Contratos de seguro de vida o invalidez
    - Opciones de capitalización
  - b. Gastos deducibles
    - Gastos de administración y gestión
  - c. Reducciones
    - Generalmente, sin reducciones
    - Exención de primeros 1500, eliminada
- ii. *Ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales*
  - a. Cómputo
  - b. Valor de transmisión
    - Importe de enajenación
    - Menos gastos satisfechos por sujeto pasivo
  - c. Valor de adquisición
    - Importe real de adquisición
    - Inversiones y mejoras efectuadas
    - Gastos o tributos inherentes a la adquisición
    - Menos amortizaciones fiscalmente deducibles
- iii. *Determinación de la base imponible del ahorro*
  - a. Cómputo
    - Suma de saldos
    - Capital mobiliario tras compensaciones
    - GyP patrimoniales tras compensaciones
    - Si saldos son positivos
  - b. Saldos negativos
    - Compensables con positivos
    - Hasta cierto límite
    - ⇒ Resto, compensable en 4 años siguientes
  - c. Valor positivo de base imponible del ahorro
    - Nunca puede ser negativa
    - A diferencia de general

#### 5. Bases liquidables

- i. *Cómputo*
  - a. Bases imponibles menos reducciones
- ii. *General*
  - a. BLiquidable General puede resultar negativa
    - Cuando lo sea la Base Imponible General
    - No pueden aplicarse reducciones
    - ⇒ A compensar con BLiquidables positivas de 4 años ss.
  - b. BGeneral positiva minorada por:
    - Tributación conjunta
    - Unidades monoparentales

Aportaciones a sist. de previsión

Patrimonios de discapacitados

Pensiones compensatorias

- c. Reducciones no pueden hacer BLiquidable negativa

Excesos de reducción no aplicables

→ En lo que hagan negativa la BLiquidable

⇒ Reducen Base Liquidable del ahorro

#### iii. Ahorro

- a. Minorada por:
  - Tributación conjunta
  - Pensiones compensatorias
  - si no agotadas en BLiquidable General
- b. No puede ser negativa

#### 6. Tipo de gravamen

- i. *General*
  - a. Tramos
    - 5 tramos
    - Primero hasta 12.450 € → 19%
    - Último a partir de 60.000 € → 45%
  - b. Tipos máximo y mínimo
    - 19% y 45%
  - c. Propuestos nuevos tramos para 2020
    - A partir de 130.000 € y 300.000 €
    - A partir de 300.000 € en proyecto de PGE 2021, +2%
- ii. *Ahorro*
  - a. Tramos
    - 3 Tramos
    - 6000 €, 50000 €, en adelante
  - b. Tipos máximo y mínimo
    - 19%, 21% y 23%
  - c. Propuesto nuevo tramo >200.000 €, +3%
- iii. *Autonómico*
  - a. Máximo
    - 51% en varias comunidades
    - Valencia, Cataluña, Andalucía...
  - b. Mínimo
    - 42% en Madrid

#### 7. Cuota íntegra estatal y autonómica

- i. *Base liquidable sometida a gravamen*
  - a. Bases líquidas general y del ahorro
- ii. *Aplicaciones de las escalas*
  - a. Cuota de gravamen a cada tramo de renta
  - b. Aplicación marginal
  - c. Tipo impositivo medio
    - Cuota íntegra entre base liquidable general
- iii. *Aplicaciones del mínimo personal y familiar*
  - a. Mínimo personal
    - Unos 5.500 € anuales
  - b. Mínimo por descendientes

Solteros y menores de 25 años

Discapacitados

c. Mínimo por ascendientes que convivan

Mayores de 65 años

Aumentado si mayores de 75

d. Mínimo por discapacidad

Minusvalía >33 %

Más elevado si >65 %

e. Escala de gravamen se aplica a mínimo

Y se resta de aplicación a BLiquidableGeneral

→ Si hay remanente, a BLiquidableAhorro

iv. *Cuota íntegra estatal y autonómica*

a. Suma de aplicación respectiva de general y ahorro

b. Tipos se aplican al 50 %

c. Dependiente del modelo de fin. autonómica

### 8. Cuota líquida estatal y autonómica

i. *Deducción por inversión en nuevas empresas*

ii. *Deducciones por inversión empresarial en AE inversión directa*

iii. *Deducciones por donativos*

iv. *Deducciones por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla*

v. *Deducción por actuaciones para difusión de Patrimonio Histórico*

vi. *Deducciones autonómicas*

vii. *Deducciones por inversión en vivienda habitual (suprimida)*

a. Se mantiene régimen transitorio

viii. *Deducción por alquiler de vivienda habitual (suprimida)*

a. Se mantiene régimen transitorio

b. Inversión en empresas de reciente creación

c. Actividades económicas

Permitir estímulos del ISociedades

d. Donativos

e. Rentas en Ceuta y Melilla

f. Inversiones en bienes de interés cultural

### 9. Cuota líquida total

i. *Cuota líquida estatal + autonómica*

### 10. Cuota resultante de la autoliquidación

i. *Cuota líquida total*

a. Suma de cuota líquida estatal y autonómica

b. No puede ser negativa

– *Deducción por doble imposición internacional*

a. Menor entre dos cantidades

b. Importe satisfecho en el extranjero

c. Tipo medio efectivo de gravamen sobre base liquidable en extranjero

– *Doble imposición en régimen de transparencia fiscal internacional*

a. Deducción de lo ya contribuido por soc. no residentes

– *Doble imposición por imposición de rentas por derechos de imagen*

### 11. Cuota diferencial

i. *Cuota resultante de la autoliquidación*

– *Retenciones y demás pagos a cuenta*

### 12. Resultado de la declaración

i. *Cuota diferencial*

– *Deducción por maternidad*

a. Hasta 1200 € por hijos <3 años a cargo

– *Deducciones por familia numerosa*

– *Deducciones por discapacitados a cargo*

### 13. Tributación familiar

i. *Concepto*

a. Opción desde 1989

b. Declaración conjunta de miembros de ud. familiar

ii. *Unidad familiar*

a. Cónyuges no separados legalmente

b. Hijos menores

c. Hijos mayores de edad incapacitados

iii. *Particularidades*

a. Obligación conjunta y solidaria

b. Rentas gravadas conjuntamente

### 14. Gestión del impuesto

i. *Medio de pago*

a. Dinero

b. Entrega de bienes del Inventario General de Inmuebles

Patrimonio Nacional y similares

ii. *No obligación de declarar*

a. Rdtos. del trabajo menores a 22.000

Límite reducido a 11.200:

→ Más de un pagador

→ Pensiones de cónyuge

→ Pagador no obligado a retener

b. Rentas inm. imputadas <1000

c. Rdtos.mob y GyP menores a 1600€

iii. *Pagos a cuenta*

a. Retenciones

Pagador de una renta ingresada por sujeto pasivo

Ejemplos:

→ Asistencia a Administración

→ Rdtos. K mobiliario

→ GPyG

Reducir fraude y requisitos de información

b. Pagos fraccionados a cuenta

### 15. Valoración

i. *Comparaciones internacionales*

a. Bases relativamente estrechas

b. Tipos relativamente altos

c. Dualidad

ii. *Propuestas de reforma*

- a. Aumento de tramos
  - Acuerdo de investidura 2020
  - Nuevo tramo 130.000 € hasta 300.000
  - +2 % de gravamen
  - Tramo a partir de 300.000 €
  - +4 % de gravamen
- b. Transferencia de rendimientos a base del ahorro
  - Todos menos trabajo
  - Fomentar el ahorro
- c. PGE 2021
  - Aumento para >300.000 € en general
  - +2 %
  - Aumento para >200.000 € en ahorro
  - +3 %

## II. IRNR – IMPUESTO DE LA RENTA DE NO RESIDENTES

### 1. Idea clave

- i. *Características generales*
  - a. Objetivo
    - Gravar rentas obtenidas en España
    - Por sujetos Este incremento del gasto deducible solo es aplicable al rendimiento neto de trabajo del nuevo puesto de trabajo aceptado. no residentes
  - b. Ámbito de aplicación
    - Territorio nacional
    - Sujeto a convenios de Doble Tributación
  - c. Marco jurídico
    - Ley del IRNR – 2004 por RDLegislativo
  - d. Competencias
    - AGE
- ii. *Elementos definidores*
  - a. SA–Sujeto activo
    - Administración Central
  - b. SP–Sujeto pasivo
    - Personal
    - PFísicas y Jurídicas No Residentes
  - c. HI – Hecho Imponible
    - Directo
    - Obtención de rentas en España
    - Rentas mundiales a través de est. permanente
  - d. BI – Base Imponible
    - Analítica
  - e. TG – Tipo de Gravamen
    - Proporcional
  - f. DT – Deuda tributaria
    - Subjetiva
  - g. PI – Periodo Impositivo
    - Con establecimiento permanente
    - Periódico
    - Sin establecimiento permanente
    - Instantáneo

### iii. *Importancia*

- a. Cualitativa
  - Control de rentas de no residentes
  - Importante fuente de información
- b. Cuantitativa
  - Cercana a 2.700 M de €
  - Especialmente sin establecimiento permanente
  - Reducida en contexto global
  - Pero no es irrelevante

### 2. Objeto y formas de sujeción

- i. *Establecimiento permanente*
  - a. Totalidad de renta imputable a establecimiento
  - b. Independientemente de donde se haya obtenido
  - Renta mundial
- ii. *Sin establecimiento permanente*
  - a. Separadamente por cada devengo
  - b. Total separación
  - c. Sin posibilidad de compensación
  - d. Aplicables normas aplicables a IRPF

### 3. Hecho imponible

- i. *Rentas obtenidas en España*
  - a. Rentas de AEconómicas mediante EP
  - b. Rentas de AEconómicas sin EP
  - c. Rdtos. del trabajo
  - d. Pensiones y otros derivados de trabajo en España
  - e. Rdtos. de capital inmobiliario
  - Dividendos de sociedad residente
  - Intereses y otros por cesión de cap. propios
  - Cánones y regalías pagados por residentes
  - f. Rdtos. de bienes inmuebles
  - g. Rentas imputadas a titulares de viviendas en España
  - h. Ganancias patrimoniales
  - Valores emitidos por residentes
  - Inmuebles situados en España
  - Muebles situados en España
- ii. *EXENTAS<sup>3</sup>*
  - Exentas del IRPF
  - Deuda pública sin mediación de EP
  - Otras

### 4. Sujeto pasivo

- i. *Personas físicas y entidades*
  - a. Sin residencia en España
  - b. Obtengan rentas en España
  - c. No sean contribuyentes de IRPF
- ii. *Residentes en España*
  - a. Miembros de misiones, consulados...
- iii. *Residentes en UE*
  - a. Pueden optar a tributar por IPRF
  - Sujeto a cumplimiento de tres requisitos
- iv. *Residentes en régimen de atribución de rentas*

<sup>3</sup>CECO Nuevo



v. *Responsables*

## a. Concepto

Responden solidariamente aunque no sean SPasivo

## b. Pagador de rendimientos a NResidente sin EP

## c. Depositario o gestor de bienes de NResidentes sin EP

En relación a bienes gestionados

vi. *Representante*

## a. Obligación de nombrar representante en España

## b. Requisitos

Operan mediante EP

Territorios sin intercambio de información

Atribución con presencia en territorio español

Requeridos por AEAT

**5. Tipo de gravamen**i. *Actividades económicas con EP*

## a. Tipo correspondiente al IS

ii. *Pensiones*

## a. 8 % a 40 %

iii. *Trabajadores de temporada*

## a. 2 % trabajadores de temporada

iv. *Rdtos. del trabajo de trabajadores de misiones diplomáticas*

## a. 8 % rdtos. de trabajadores de misiones diplomáticas

v. *Resto de actividades*

## a. 19%

Ganancias patrimoniales por transmisión de inmuebles

Dividendos e intereses

rentas transferidas a exterior por EP de empresas no UE

## b. 19% UE+NOR+ISL, 24 % resto

Trabajo

Administradores

Cánones

Capital inmobiliario

Rentas imputadas

GPatrimoniales no derivadas de transmisión

**6. Doble imposición internacional**i. *Concepto*

## a. Tratados internacionales

## b. Marco ONU o OCDE

## c. Acuerdo bilateral

Evitar doble tributación de rentas

ii. *Interacción con IRNR*

## a. Puede determinarse que tributan sólo en país de residencia

**7. Ley Beckham**i. *Marco jurídico*ii. *RD de 2007*iii. *Concepto*

## a. Permitir a impatriados tributar sólo por rentas en España

## b. 24 % sobre primeros 600.000

→ Tipo de IRNR

## c. 45 % sobre el resto

## d. Rentas mundiales no tributan

→ Como si no fuesen residentes fiscales

**8. Valoración**i. *Comparaciones internacionales*ii. *Evolución reciente***III. REFORMA DEL SISTEMA TRIBUTARIO****1. Idea clave**i. *Principios impositivos clásicos*

## a. Capacidad recaudatoria

¿Cómo aumentarla capacidad recaudatoria?

## b. Eficiencia asignativa

¿Cómo aumentar la eficiencia asignativa?

## c. Distribución

¿Qué impacto distributivo tiene la reforma?

## d. Eficiencia administrativa

¿Qué impacto sobre costes de administración y cumplimiento?

ii. *Trilema fiscal*

## a. Compatibilizar tres principios tributarios

I Suficiencia

II Justicia

III Crecimiento

## b. ¿Posibles los tres al mismo tiempo?

iii. *Grandes rasgos de informe 2014*

## a. Desplazamiento de carga directa a indirecta

Reducción del tipos IRPF

Aumento de IVA

## b. Depuración de gastos fiscales

Reducción de excepciones y deducciones

→ Reducción de costes administrativos y gestión

⇒ Permitir reducción de tipos

**2. IRPF<sup>4</sup>**i. *Dualidad*

## a. Mantenimiento de dualidad

## b. Traslado de rendimientos de general a ahorro

General

→ Trabajo

→ Actividades económicas

Ahorro

→ Resto de rendimientos

→ Incentivar ahorro

ii. *Estimación de rendimientos*

<sup>4</sup>Basado en Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español (2014)

- a. Generalización de estimación directa

- iii. *Tramos*

- a. General

- general

- Mínimo ~ 20 %

- Máximo de 50 %

- b. Ahorro

- Igual a mínimo de general

### 3. IRNR<sup>5</sup>

- i. *Eliminar trámites a realizar en España*

- a. Eliminar trámites previos en Comisaría de Extranjeros

- b. Obtención de NIE para pago por medios telemáticos

- En especial cuando extranjero no vaya a venir a España

### 4. Valoración

#### CONCLUSIÓN

#### 1. Recapitulación

- i. *IRPF*

- ii. *IRNR – Impuesto de la Renta de No Residentes*

#### 2. Idea final

- i. *Efectos macroeconómicos*

- ii. *Efectos microeconómicos*

- iii. *Armonización tributaria*

<sup>5</sup>Ver págs. 167 y ss. de Informe Lagares (2014).

## GRÁFICAS

## CONCEPTOS

## **PREGUNTAS**

## NOTAS

## **BIBLIOGRAFÍA**

Mirar en Palgrave:

-