

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

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](#)

INGRESOS NO FINANCIEROS TOTALES DEL ESTADO	234.000	64 %	de total de ing. no financieros
Ingresos tributarios	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
Ingresos no tributarios	26.000	11 %	de ing. no financieros totales
INGRESOS NO FINANCIEROS DE LA SEG. SOCIAL	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
IRPF	87.000	82.000
IS	22.000	22.000
IRNR	2.200	2.300
IVA		80.000
IIEE		21.000
IP		1.400
ISD		2.700
ITPAJD		9.300
IBI		13.000
IVTM		1.700
IAE		1.900
Cotizaciones sociales		130.000
Medio ambiente	1.800	1.800
Tráfico exterior	2.000	1.900
Primas de seguros	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
SP	Personal	Personal	Personal	Personal	Personales
HI	Directo	Directo	Directo	Indirecto	Indirectos
BI	Analítico	Sintético	Analítica	Analítico	Analíticos
TG	Progresivo	Proporcional	Proporcional	Proporcional	Proporcional
DT	Subjetivo	Objetivo	Subjetivo	Objetivo	Objetivos
PI	Periódico	Periódico	Periódico/Instantáneo	Instantáneo	Instantáneos
M de €	82.000	25.000	2.600	80.000	20.000

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

Esquema de liquidación del IRPF

I. BASE IMPONIBLE

1. General

- Rendimientos del trabajo*
 - Íntegro → Reducido → Neto → Neto reducido
- Capital inmobiliario*
 - Íntegro → Neto → Reducido neto
- Capital mobiliario integrante de base general*
- Actividades económicas*
- Imputación de rentas*
- Ganancias y pérdidas no derivadas de transmisión*
 - Positivos compensables con negativos anteriores
 - Negativos compensables con otros rendimientos

2. Ahorro

- Rendimientos del capital mobiliario*
- Ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de transmisión*

II. BASE LIQUIDABLE

1. General

- Positiva*
 - Compensación de BLiquidables negativas anteriores
- Negativa*
 - A compensar en 4 ejercicios ss.
⇒ No puede ser negativa
- Reducción por tributación conjunta*
- Reducción por contribución a previsión social*
- 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. *Estatad*
 - a. 5 tramos
 - b. 19% a 45% a partir de 60.000€
- ii. *Autonómico*

2. Ahorro

- i. *Estatad*
 - 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*²
 - 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

²https://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. *EXENTAS³*
 - 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*

³CECO 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 gravameni. *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 internacionali. *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 Beckhami. *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. Valoracióni. *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. IRPF⁴i. *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*

⁴Basado 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. IRNR⁵

- 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*

⁵Ver págs. 167 y ss. de Informe Lagares (2014).

GRÁFICAS

CONCEPTOS

PREGUNTAS

NOTAS

BIBLIOGRAFÍA

Mirar en Palgrave:

-