

---

# Fiscalitat internacional

---

PID\_00250807

Ana María Delgado García  
Rafael Oliver Cuello

---

Temps mínim de dedicació recomanat: 2 hores

---





# Índex

<b>1. Aspectes generals de fiscalitat internacional.....</b>	<b>5</b>
1.1. Activitat 4.1.1. ....	5
1.2. Activitat 4.1.2. ....	7
<b>2. Impost sobre la renda de no residents.....</b>	<b>10</b>
2.1. Activitat 4.2.1 ....	10
2.2. Activitat 4.2.2 ....	13
2.3. Activitat 4.2.3 ....	15
<b>3. Impostos duaners.....</b>	<b>18</b>
3.1. Activitat 4.3.1 ....	18
3.2. Activitat 4.3.2 ....	20
3.3. Activitat 4.3.3 ....	23



# 1. Aspectes generals de fiscalitat internacional

## 1.1. Activitat 4.1.1.

### ENUNCIAT

Determineu si les persones o entitats següents tenen la residència fiscal a Espanya, responent les qüestions que es plantegen en cada cas:

a) Un conegut tennista espanyol ha passat un total de nou mesos a l'estranger per motius professionals disputant diversos tornejos. La resta de l'any ha residit a Espanya a la casa que té a Barcelona. És resident fiscal a Espanya?

b) Una entitat es constitueix d'acord amb les lleis espanyoles, però té la seu de direcció efectiva en un altre estat. Un dels criteris que utilitza aquest estat per a determinar la residència de les entitats és precisament el de la seu de direcció efectiva. Entre aquest estat i Espanya hi ha un conveni per a evitar la doble imposició, en l'article 4 del qual s'indica que quan una persona que no sigui física sigui resident en tots dos estats, es considera resident, exclusivament, en l'estat contractant en què es trobi la seva seu de direcció efectiva. Tindria aquesta entitat la residència fiscal a Espanya?

c) El senyor Alvarado, de nacionalitat mexicana i resident fiscal a Espanya, ha traslladat la residència a Gibraltar per motius exclusivament professionals. Hauria de tributar a Espanya per l'IRPF, encara que resideixi fiscalment a Gibraltar? I si tingués nacionalitat espanyola?

d) Belize és un territori de baixa o nul·la tributació situat a la costa del Carib de l'Amèrica Central. L'empresa Secure Transactions, Investment Holding té la residència fiscal a Belize. És una empresa de banca *off-shore* que s'encarrega de la gestió i administració de valors d'empreses espanyoles. Aquesta empresa, està subjecta als impostos espanyols sobre la renda?

### RECURSOS

- Mòdul 4 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 4 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents.



Capacitat d'anàlisi



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Resolució de problemes



Treball autònom

- Reial Decret 1776/2004, de 30 de juliol, pel que s'aprova el Reglament de l'Impost sobre la Renda de No Residents.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
  - Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>1</sup>

<sup>(1)</sup>a) Per a determinar el còmput de la permanència (183 + 1), s'han de considerar també les absències esporàdiques. Si considerem com a absència esporàdica el període de temps que el tennista ha estat fora (9 mesos), seria llavors resident fiscal a Espanya. Ara bé, si el tennista aporta un certificat de residència fiscal d'un altre país, no se'l consideraria resident a Espanya, ja que no caldria incloure en el còmput de la permanència les absències esporàdiques i, per tant, ja no compliria la regla dels 183 dies.

b) L'entitat no tindria la residència fiscal a Espanya, malgrat que s'hagi constituït d'acord amb les lleis espanyoles i aquest sigui, precisament, un dels criteris previstos en la llei interna per a determinar la residència de les entitats. Com que, per aplicació dels criteris de la llei interna, l'entitat seria resident en tots dos estats, s'hi hauria d'aplicar la norma que utilitza el CDI per a dirimir el conflicte, que atorga preferència al criteri de la seu de direcció efectiva.

c) Gibraltar té la consideració de paradís fiscal per a Espanya (art. 1 RD 1080/1991). No obstant això, el senyor Alvarado no té nacionalitat espanyola, per la qual cosa no se li podria aplicar la quarantena fiscal. Des del moment en què adquireix la residència fiscal a Gibraltar, ja no hauria de presentar a Espanya la declaració de l'IRPF, ja que no seria resident al nostre país. Ara bé, si el senyor Alvarado tingués nacionalitat espanyola, encara que el canvi de residència sigui per motius exclusivament professionals, hauria de continuar tributant a Espanya durant l'exercici en què es produeixi aquest canvi i els quatre següents. Tot això malgrat que el canvi de residència no sigui per a aconseguir una menor tributació i encara que es demostrés mitjançant un certificat de residència fiscal de les autoritats de l'altre estat que efectivament s'ha adquirit una nova residència i que no es tracta de cap simulació.

d) Belize no és un paradís fiscal, però podria ser considerat un territori de nul·la tributació (DA 1a. Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal). En aquest cas, com que els actius principals de l'empresa es troben a Espanya, hi ha la possibilitat que l'Administració espanyola consideri que aquesta entitat té la residència fiscal al nostre país, tret que l'entitat demostrï que la direcció i la gestió efectiva dels seus negocis té lloc a Belize, i que la constitució i l'operativa de l'entitat responen a motius econòmics vàlids i raons empresarials substantives diferents de la simple gestió de valors o altres actius (art. 8.1 LIS). Es tracta d'una presumpció de residència que l'entitat només pot destruir provant que hi concorren aquests motius.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>2</sup>

(2) 1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada del supòsit de fet: identificació dels fets, delimitació de les dates a efectes de determinar la meritació dels possibles impostos i determinació de les qüestions jurídiques que es plantegen.

3) Qualificació tributària dels fets.

4) Determinació de la normativa aplicable.

5) Cerca, en el seu cas, de jurisprudència i doctrina administrativa aplicables al supòsit de fet plantejat.

6) Aplicació de la normativa als fets per respondre a les qüestions jurídiques plantejades en l'enunciat.

## 1.2. Activitat 4.1.2.

### ENUNCIAT

La Pilar és una ciutadana espanyola que resideix a Berlín. En aquest exercici, aquest subjecte percep una renda que es compon de les següents partides anuals:

- Un rendiment del treball per la seva feina en una multinacional, amb seu a Berlín, per una xifra de 60.000 euros. En aquest mateix exercici, la Pilar ha obtingut un rendiment del treball per una feina feta a Alacant per una xifra de 10.000 euros anuals.
- 4.000 euros en concepte de dividends per unes accions de Repsol de la seva propietat.

Determineu quina és la tributació a Espanya de la Pilar per aquestes rendes i quines deduccions a la quota pot aplicar en el seu impost personal sobre la renda alemany, tenint en compte les disposicions contingudes al CDI signat per Espanya amb la República Federal d'Alemanya.

### RECURSOS

- Mòdul 4 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 4 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents.
  - Reial Decret 1776/2004, de 30 de juliol, pel que s'aprova el Reglament de l'Impost sobre la Renda de No Residents.
- Vincles d'interès:



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

- Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
- Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
- Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

### SOLUCIÓ<sup>3</sup>

<sup>(3)</sup>Per determinar la tributació a Espanya de la renda obtinguda per la Pilar, hem de tenir en compte les disposicions contingudes a l'instrument de ratificació del Conveni entre el Regne d'Espanya i la República Federal d'Alemanya per evitar la doble imposició i prevenir l'evasió fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni i el seu protocol, fet a Madrid el 3 de febrer de 2011 (BOE de 30 de juliol de 2012).

D'acord amb el que es disposa en aquest CDI, la tributació serà la següent:

- Un rendiment del treball per la seva feina en una multinacional, amb seu a Berlín, per una xifra de 60.000 euros. La tributació, en aquest cas, no presenta problemes de doble imposició, perquè la renda és obtinguda en l'Estat de residència (Alemanya). Per tant, com que el rendiment del treball de la Pilar no s'entén obtingut a l'Estat on no resideix aquest subjecte (Espanya), aquest darrer Estat no pot gravar aquesta renda a través de l'IRNR, i els 60.000 euros només es gravaran en l'impost personal sobre la renda que correspongui a Alemanya. Quant als 10.000 euros obtinguts per una feina a Alacant, hem de tenir en compte el CDI. L'art. 14.1 del CDI amb Alemanya disposa que els sous, salaris i altres remuneracions similars obtinguts per un resident d'un Estat contractant per raó d'una ocupació només poden sotmetre's a imposició en aquest Estat tret que l'ocupació es realitzi en l'altre Estat contractant. Com que la Pilar ha obtingut 10.000 euros en concepte de rendiments del treball a Espanya, tot i ser resident a Berlín, llavors aquests rendiments específicament estarien sotmesos a l'IRNR, al tipus del 24%, segons s'indica a l'art. 25.1.a LIRNR, ja que al CDI amb Alemanya no s'inclou cap indicació al respecte. Ara bé, inclús en aquest darrer cas només es tributaria per l'impost sobre la renda alemany (i no per l'IRNR espanyol) si es produïssin simultàniament tres circumstàncies (art. 14.2 del CDI amb Alemanya): que la Pilar romangués a Espanya durant un període de temps igual o inferior a 183 dies l'any; que els rendiments es paguessin per un ocupador no resident a Espanya o en el seu nom; i que les remuneracions no les suportés un establiment permanent que l'ocupador tingués a Espanya. Pel contrari, si la renda de la Pilar fos obtinguda per raó d'una ocupació exercida a bord d'un buc, aeronau o transport de carretera explotat en tràfic internacional, o a bord d'una embarcació utilitzada en el transport interior, aquesta renda es podria sotmetre a tributació a Espanya a través de l'IRNR si la seu de direcció efectiva de l'empresa es trobés situada en aquest Estat (art. 14.3 CDI amb Alemanya).
- Quant als 4.000 euros en concepte de dividends per unes accions de Repsol de la seva propietat. La Pilar ha de tenir en compte que, a més a més d'incloure aquesta renda en el seu corresponent impost personal sobre la renda alemany, aquests dividends estan sotmesos a l'IRNR espanyol, en virtut de l'art. 10 del CDI amb Alemanya. En el cas concret de la Pilar, el CDI limita la tributació d'aquests dividends a Espanya a un tipus no superior al 15%, i aquesta disposició serà d'aplicació preferent a la normativa interna espanyola que disposi una cosa diferent (en concret, l'art. 25.1.f LIRNR indica que el tipus de gravamen aplicable als dividends és del 19%, però tal i com acabem de dir, el tipus màxim aplicable per indicació del CDI és del 15%). Si, en lloc de la Pilar, el subjecte titular de les accions que generen dividends fos una societat, llavors



el tipus màxim seria del 5% sempre que la societat tingués com a mínim el 10% de les accions.

Finalment, per determinar quines deduccions pot aplicar la Pilar a la quota del seu impost personal sobre la renda alemany per les rendes obtingudes a Espanya i sotmeses a tributació a l'IRNR, l'art. 22.2 del CDI amb Alemanya disposa diferents sistemes per a evitar la doble imposició. Com que la Pilar és resident a Alemanya, ha de tenir en compte dues regles diferents (exempció i imputació) en relació a les dues rendes obtingudes a Espanya que tributen per l'IRNR espanyol:

- Pels 10.000 euros de rendiments del treball obtinguts per la feina realitzada a Alacant, segons l'apartat a de l'art. 22.2 mencionat, aquesta renda procedent d'Espanya que tributa per l'IRNR espanyol quedarà exclosa de la base de l'impost sobre la renda alemany (mètode d'exempció). Per aquest motiu, en relació a aquesta renda de l'art. 14.1 del CDI amb Alemanya (rendiment del treball), no es preveu a la lletra b d'aquest art. 22.2 cap deducció a la quota de l'impost alemany sobre la renda.
- Pels dividendes procedents de les accions de Repsol, en canvi, la Pilar haurà d'incloure aquesta renda en el seu impost personal sobre la renda alemany, perquè no entra dintre de l'àmbit d'aplicació del mètode d'exempció del paràgraf segon de la lletra a de l'art. 22.2 del CDI amb Alemanya (que fa referència únicament als dividendes percebuts per societats, que no és el cas de la Pilar, en determinades condicions). Per aquest motiu, la Pilar podrà deduir la quota de l'IRNR espanyol pagada en la seva quota de l'impost sobre la renda alemany, tal com indica l'art. 22.2.b.i del CDI amb Alemanya.

S'ha de tenir en compte, per últim, en relació al rendiment del treball obtingut a Alacant de 10.000 euros, que el mètode podria ser el d'imputació i no el d'exempció que hem assenyalat si es complissin les condicions de la lletra d de l'art. 22.2 del CDI amb Alemanya: que els Estats contractants (Alemanya i Espanya) consideressin determinats elements de renda a l'empara de disposicions diferents d'aquest Conveni, o els atribuïssin a persones diferents i aquest conflicte no pogués resoldre's seguint el procediment amistós previst en l'apartat 3 de l'article 24 i, com a resultat d'aquesta diferència de criteris o d'atribució, la renda en qüestió quedés sense imposició o subjecta a una imposició inferior a la qual correspondria en cas que hi hagués acord; o si, després de les degudes consultes amb l'autoritat competent del Regne d'Espanya, la República Federal d'Alemanya notifiqués al Regne d'Espanya, a través de canals diplomàtics, altres elements de renda als quals volgués aplicar les disposicions de la lletra b de l'art. 22.2 del CDI amb Alemanya que, com ja hem indicat, preveu el mètode d'imputació. En aquest darrer cas, la doble imposició s'evitaria en relació amb les rendes notificades permetent la imputació des del primer dia de l'any civil següent a aquell en el qual es va produir la notificació.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>4</sup>

<sup>(4)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada de l'enunciat i de les qüestions que es plantegen.

3) Cerca de la normativa aplicable i d'altres recursos jurídics (jurisprudència o doctrina administrativa) en els principals vincles d'interès en matèria tributària o en bases de dades jurídiques.

4) Interpretació de la normativa aplicable.

5) Aplicació de la normativa i de la resta de recursos en matèria tributària, realitzant algun comentari personal sobre la matèria suscitada raonant-ho jurídicament.

## 2. Impost sobre la renda de no residents

### 2.1. Activitat 4.2.1

#### ENUNCIAT

Determineu la subjecció a l'IRNR espanyol i, si escau, calculeu la quota que cal satisfer per aquest impost, en els supòsits següents:

a) Un ciutadà espanyol que, després de viure tota la vida a Espanya, es trasllada a les illes Seychelles el 2016. Obté rendiments de capital mobiliari en diversos llocs i presta els seus serveis laborals per a una empresa situada a Madagascar, país al qual viatja amb assiduitat. A Espanya té un immoble desocupat, que va adquirir el 2001 per 150.000 euros el valor cadastral del qual, fixat el 2003, és de 200.000 euros.

b) Un ciutadà holandès, resident des de sempre a Holanda, obté a Espanya 2.500 euros com a rendiments d'un compte bancari.

c) Un ciutadà senegalès resident al Senegal obté uns interessos procedents d'uns préstecs privats que ha concedit, per un import de 3.800 euros, interessos d'un compte bancari per 1.500 euros i també 5.800 euros com a dividendes derivats de la participació en una empresa espanyola.

d) Un ciutadà paraguaià resident en aquest país obté a Espanya un guany patrimonial de 40.000 euros derivat de la transmissió d'un immoble situat a Almeria i adquirit el 2012 i alienat per 150.000 euros.

#### RECURSOS:

- Mòdul 4 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 4 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents.
  - Reial Decret 1776/2004, de 30 de juliol, pel que s'aprova el Reglament de l'Impost sobre la Renda de No Residents.
- Vincles d'interès:



Capacitat  
d'anàlisi



Comunicació  
escrita



Habilitats  
bàsiques  
d'informàtica  
tributària



Cerca  
d'informació



Resolució  
de  
problemes



Treball  
autònom

- Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
- Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
- Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>5</sup>

<sup>(5)</sup> a) Si en virtut del criteri que correspongui acredita la seva residència fiscal a la República de les Seychelles, atès que es tracta d'un paradís fiscal, el ciutadà espanyol estarà sotmès a la presumpció de continuïtat de la residència fiscal en territori espanyol (art. 8.2 LIRPF) i, per tant, no serà subjecte passiu per l'IRNR, sinó per l'IRPF, en què tributarà per tota la seva renda mundial i no exclusivament per la imputació de rendes que es derivaria de l'immoble situat a Espanya.

Per contra, si acredités la residència a Madagascar, només tributaria a Espanya per la imputació immobiliària, i la base imposable seria el 2% del valor cadastral (en no estar revisat). D'aquesta manera, la base imposable seria  $200.000 \times 2\% = 4.000$  euros. El tipus de gravamen aplicable seria del 24% i, per tant, la quota tributària seria 960 €.

b) En primer lloc, hem d'acudir al Conveni hispano-holandès per a evitar la doble imposició (Conveni entre el Govern de l'Estat espanyol i el Govern del Regne dels Països Baixos per a evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni, fet a Madrid el dia 16 de juny del 1971, BOE de 16 d'octubre del 1972). Segons el seu art. 11, en el paràgraf 2, tot i que la potestat tributària s'atorga a l'estat de residència (en el nostre cas, Holanda), es preveu que «aquests interessos poden sotmetre's a imposició a l'estat del qual procedeixin i d'acord amb la legislació d'aquest estat, però l'impost així exigit no pot excedir el 10% de l'import dels interessos». Així doncs, els interessos obtinguts es poden sotmetre a tributació a Espanya, d'acord amb la normativa espanyola, però respectant el límit convencional.

En acudir al TRLIRNR ens trobem que en virtut de l'art. 14.1 c i f, l'Estat espanyol opta per no sotmetre a gravamen efectiu aquests interessos i els declara exempts. Per tant, no és procedent cap gravamen en el supòsit contemplat.

c) Com en el supòsit anterior, s'ha de partir del CDI hispano-senegalès (Conveni entre el Regne d'Espanya i la República del Senegal per a evitar la doble imposició i prevenir l'evasió fiscal en matèria de l'impost sobre la renda, fet a Dakar el 5 de desembre del 2006, BOE de 29 de desembre del 2014).

En aquest punt són d'aplicació els art. 10 i 11, relatius respectivament a dividendes i interessos.

Sobre els dividendes, l'art. 10 atribueix la potestat tributària a l'estat de la residència (Senegal), tot i que contempla la possibilitat de gravamen a l'estat de la font (Espanya), i assenyalava que «aquests dividendes es poden sotmetre a imposició a l'estat contractant on resideixi la societat que paga els dividendes i segons la legislació d'aquest estat, però si el beneficiari efectiu dels dividendes és un resident de l'altre estat contractant, l'impost així exigit no pot excedir el 10% de l'import brut dels dividendes».

Així doncs, els dividendes poden tributar a Espanya d'acord amb les disposicions de l'IRNR, però respectant els límits derivats del CEI. En aquest sentit, la subjecció dels dividendes a l'IRNR es fa al tipus de gravamen previst en l'art. 25.1.f.1<sup>o</sup> TRLIRNR, és a dir, el

19%. Com que aquest tipus excedeix el màxim fixat en el conveni, Espanya només pot gravar amb el 10% els dividends, i es meritara una quota de 580 euros.

En relació amb els interessos, l'art. 11 atribueix la potestat tributària a l'estat de residència (Senegal), però en el seu paràgraf 2n estableix que «tot i això, aquests interessos poden sotmetre's també a imposició a l'estat contractant del qual procedeixin i segons la legislació d'aquest estat, però si el beneficiari efectiu dels interessos és un resident de l'altre estat contractant, l'impost així exigit no pot excedir el 10% de l'import brut dels interessos».

Un cop més, hem d'acudir a la norma interna i en aquest cas tenim dos tractaments diferenciats, ja que els interessos només estan exempts amb caràcter general per a residents a la UE, mentre que per als residents de fora de la UE només es configura l'exempció dels derivats de comptes bancaris. En aquest sentit, doncs, en el cas que ens ocupa, els 1.500 euros derivats del compte bancari estaran exempts, però els 3.800 derivats d'altres préstecs particulars estaran subjectes, al tipus de gravamen fixat en l'art. 25.1.f.2º, el 19%. Com que també excedeix el límit del conveni, es pot gravar per Espanya fins aquest límit, i es meritara una quota de 380 euros.

d) En el cas plantejat no hi ha CDI entre Espanya i Paraguai, per la qual cosa hem de determinar la possible subjecció al tribut només des del punt de vista de la normativa interna. En virtut de l'art. 13.1.h.3º, s'entenen obtinguts en territori espanyol els guanys derivats de béns immobles situats a Espanya.

Atès que en l'enunciat ja se'ns dona quantificat el guany, l'únic que resta per fer és aplicar el tipus de gravamen, que en aquest cas és el de l'art. 25.1.f.3º TRLIRNR, és a dir, el 19%, i obtenir la quota que cal ingressar de 7.600 euros.

A més, l'adquirent ha de fer una retenció del 3% de l'import de la transmissió (art. 25.2 TRLIRNR: «Si es tracta de transmissions de béns immobles situats al territori espanyol per contribuents que actuïn sense establiment permanent, l'adquirent està obligat a retenir i ingressar el 3%, o a efectuar l'ingrés a compte corresponent, de la contraprestació acordada, en concepte de pagament a compte de l'impost corresponent a aquells»). Així doncs, procedirà la retenció de 4.500 euros, que seran a compte de l'impost meritat.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>6</sup>

<sup>(6)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada del supòsit de fet: identificació dels fets, delimitació de les dates a efectes de determinar la meritació dels possibles impostos i determinació de les qüestions jurídiques que es plantejen.

3) Qualificació tributària dels fets.

4) Determinació de la normativa aplicable.

5) Cerca, en el seu cas, de jurisprudència i doctrina administrativa aplicables al supòsit de fet plantejat.

6) Aplicació de la normativa als fets per respondre a les qüestions jurídiques plantejades en l'enunciat.

## 2.2. Activitat 4.2.2

### ENUNCIAT

Una empresa resident als Estats Units i una altra resident a Paraguai, que es dediquen a la fabricació i comercialització de drons, volen fer una sèrie d'operacions comercials amb clients espanyols, sense mediació d'establiment permanent.

Assessoreu aquestes empreses en relació amb la tributació de les rendes obtingudes a Espanya per la venda de drons, per la prestació de serveis d'enginyeria i per la cessió de patents de drons.

### RECURSOS

- Mòdul 4 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 4 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents.
  - Reial Decret 1776/2004, de 30 de juliol, pel que s'aprova el Reglament de l'Impost sobre la Renda de No Residents.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
  - Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

### SOLUCIÓ<sup>7</sup>



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

(7) En el cas de les rendes obtingudes per l'empresa nord-americana, cal tenir en compte que Espanya ha signat un CDI amb els Estats Units (BOE núm. 306, de 22/12/1990). En relació amb els rendiments derivats de la venda de drons i amb la prestació de serveis d'enginyeria, s'ha d'assenyalar que els beneficis empresarials només poden ser sotmesos a imposició al país de residència del contribuïent (Estats Units), llevat que s'obtinguin per mitjà d'un establiment permanent; en aquest cas es graven al país de la font de la renda (Espanya).

Referent a això, l'art. 7 CDI assenyala que «els beneficis d'una empresa d'un estat contractant només es poden sotmetre a imposició en aquest estat, tret que l'empresa realitzi o hagi realitzat activitats a l'altre estat contractant per mitjà d'un establiment permanent situat en aquest altre estat. Si l'empresa realitza o ha realitzat la seva activitat d'aquesta manera, els beneficis es poden sotmetre a imposició a l'altre estat, però només en la mesura que puguin atribuir-se a aquest establiment permanent».

Pel que fa a les rendes obtingudes per la cessió de patents de drons, ens trobem davant canons i convé destacar que el criteri aplicable en aquests casos és el de tributació compartida entre l'estat de la font i l'estat en el qual resideix el contribuïent; per tant, si l'estat de la font és Espanya, tributen a Espanya aquests rendiments, però limitats al tipus impositiu assenyalat en el conveni.

Els canons (denominats *royalties* o regalies) són les rendes abonades al titular dels drets d'autor, patents o marques registrades. En l'actualitat, constitueixen una de les rendes que més conflictes interpretatius ocasionen, atès que incorporen nous actius, com els programes d'ordinador, o bé alguns intangibles, com el saber fer.

En relació amb això, l'art. 12 CDI disposa que «els canons procedents d'un estat contractant i obtinguts per un resident de l'altre estat contractant es poden sotmetre a imposició en aquest altre estat. No obstant això, els canons també es poden sotmetre a imposició a l'estat contractant del qual procedeixen i d'acord amb la legislació d'aquest estat, però si el beneficiari efectiu és un resident de l'altre estat contractant, l'impost així exigit no pot excedir el: a) 5% de l'import brut dels canons pagats per l'ús, o el dret de l'ús, de drets d'autor sobre obres literàries, de teatre, musicals o artístiques; b) 8% de l'import brut dels canons percebuts com a retribució per l'ús, o el dret de l'ús, de pel·lícules cinematogràfiques, o pel·lícules, cintes i altres mitjans de transmissió o reproducció de la imatge o el so, i de l'import brut dels canons per l'ús, o el dret de l'ús, d'equips industrials, comercials o científics, i per drets d'autor sobre obres científiques, i c) 10% de l'import brut dels canons en els altres casos».

D'altra banda, en el cas de les rendes obtingudes per l'empresa paraguaiana, cal destacar que Espanya no té signat cap CDI amb aquest país, per la qual cosa s'aplica la llei interna espanyola (TRLIRNR). En relació amb els rendiments derivats de la venda de drons, no es consideren obtinguts al territori espanyol els rendiments satisfets per raó de compravendes internacionals de mercaderies, incloses les despeses accessòries i comissions de mediació (art. 13.2.a TRLIRNR).

Pel que fa a la prestació de serveis d'enginyeria, l'art. 13.1.b.2º TRLIRNR assenyala que es consideren rendes obtingudes al territori espanyol quan es tracti de prestacions de serveis utilitzades al territori espanyol; ara bé, si aquestes prestacions serveixen parcialment a activitats econòmiques realitzades al territori espanyol, es consideren obtingudes a Espanya només per la part que serveixi a l'activitat desenvolupada a Espanya.

Finalment, en relació amb les rendes obtingudes per l'empresa paraguaiana per la cessió de patents de drons, l'art. 13.1.f.3r TRLIRNR disposa que es consideren rendes obtingudes a Espanya els canons pagats per residents al territori espanyol o per establiments permanents situats al territori espanyol, o que s'utilitzin al territori espanyol, per l'ús o concessió d'ús, entre d'altres, de drets de programes informàtics; drets sobre obres literàries, artístiques o científiques; patents; drets d'imatge, i informacions sobre experiències industrials, comercials o científiques.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>8</sup>

(8)1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada de l'enunciat i de les qüestions que es plantegen.

3) Cerca de la normativa aplicable i d'altres recursos jurídics (jurisprudència o doctrina administrativa) en els principals vincles d'interès en matèria tributària o en bases de dades jurídiques.

4) Interpretació de la normativa aplicable.

5) Aplicació de la normativa i de la resta de recursos en matèria tributària, realitzant algun comentari personal sobre la matèria suscitada raonant-ho jurídicament.

### 2.3. Activitat 4.2.3

#### ENUNCIAT

Calculeu la quota que cal satisfer per l'impost sobre la renda de no residents en els supòsits següents:

a) El Sr. Trep, resident a París, ven a la Sra. Perkies, resident a Castelló de la Plana, un immoble situat en aquesta ciutat espanyola, per un import de 450.000 euros. El guany obtingut puja a 25.000 euros. Determineu la quota que ha de pagar el Sr. Trep en relació amb l'impost de la renda de no residents i identifiqueu les obligacions tributàries de totes dues parts.

b) Una empresa amb residència al Líban, sense establiment permanent a Espanya, fa un estudi sobre abocaments a Mallorca pel qual percep 140.000 euros. Ha tingut unes despeses de personal de 77.000 euros i ha adquirit materials per valor de 12.500 euros. Així mateix, ha pagat una factura de subministrament d'aigua, per un total de 3.000 euros, per consums fets al Líban.

#### RECURSOS:

- Mòdul 4 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 4 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents.
  - Reial Decret 1776/2004, de 30 de juliol, pel que s'aprova el Reglament de l'Impost sobre la Renda de No Residents.
- Vincles d'interès:
  - Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
  - Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

- Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>9</sup>

<sup>(9)</sup>**a)** L'art. 13.1.a del Conveni entre el Regne d'Espanya i la República Francesa a fi d'evitar la doble imposició i de prevenir l'evasió i el frau fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni, signat a Madrid el 10 d'octubre del 1995, assenyala que els guanys que un resident d'un estat contractant obtingui de l'alienació de béns immobles situats a l'altre estat contractant es poden sotmetre a imposició en aquest altre estat. Per tant, pel que fa a la tributació a Espanya d'aquest guany patrimonial, s'ha d'acudir a la normativa interna espanyola.

Segons l'art. 13.1.i.3º TRLIRNR es consideren rendes obtingudes al territori espanyol els guanys patrimonials quan procedeixin, directament o indirectament, de béns immobles situats al territori espanyol o de drets que hi estiguin relacionats.

En primer lloc, la Sra. Perkies està obligada a retenir i ingressar el 3%, o a efectuar l'ingrés a compte corresponent, de la contraprestació acordada, en concepte de pagament a compte de l'impost corresponent a la transmissió del bé immoble (art. 25.2 TRLIRNR). Així, la Sra. Perkies ha de practicar una retenció de 13.500,00 euros (450.000 x 3%).

En segon lloc, el Sr. Tremp, per a determinar el seu deute tributari, segons l'art. 25.1.f.3º TRLIRNR, d'acord amb les regles de l'IRPF (art. 24.4 Llei IRNR), ha d'aplicar a la base imposable un tipus de gravamen del 19% en tractar-se de guanys patrimonials que es posin de manifest amb ocasió de transmissions d'elements patrimonials. Per tant, el deute tributari del Sr. Tremp pujarà a 4.750,00 euros (25.000 x 19%).

En tercer lloc, es tracta d'un cas de transmissió de bé immoble. La Sra. Perkies, com a obligada a retenir o ingressar a compte, ha de presentar declaració davant la delegació o administració de l'AEAT de Castelló i ingressar els 13.500,00 euros al Tresor Públic, en el termini d'un mes a partir de la data de la transmissió (art. 14.3 RIRNR). Per la seva part, el Sr. Tremp ha de declarar i ingressar l'impost definitiu, i l'Administració tributària ha de procedir, si escau, després de fer les comprovacions que siguin necessàries, a la devolució al contribuïent de l'excés retingut o ingressat a compte (13.500 - 4.750 = 8.750 euros). Si la retenció o l'ingrés a compte no s'hagués ingressat, els béns transmesos quedarien afectes al pagament de l'import que resulti menor entre la retenció i l'impost corresponent (4.750 euros) i el registrador de la propietat ho farà constar així per nota del marge de la inscripció respectiva, assenyalant la quantitat de què respongui la finca (art. 14.5 RIRNR).

**b)** En primer lloc, cal assenyalar que no hi ha conveni de doble imposició entre Espanya i el Líban. Per tant, s'ha d'aplicar la normativa interna espanyola. Segons l'art. 21 TRLIRNR, constitueix el fet imposable de l'IRNR l'obtenció de rendes dineràries o en espècie al territori espanyol. Al seu torn, l'art 13.1.b.2ª TRLIRNR determina que les rendes d'activitats econòmiques realitzades sense mediació d'establiment permanent s'entenen obtingudes a Espanya, entre altres casos, quan es tracti de prestacions de serveis utilitzades al territori espanyol, en particular referides a la realització d'estudis, projectes, assistència tècnica o suport a la gestió. Per tant, la renda derivada de l'estudi sobre abocaments fet per l'empresa libanesa ha de tributar a Espanya.

En segon lloc, per a determinar la base imposable de l'impost, l'art. 24.2 TRLIRNR assenyala que «és igual a la diferència entre els ingressos íntegres i les despeses de personal, d'aprovisionament de materials incorporats a les obres o treballs i de subministraments».

No obstant això, en relació amb el nostre cas, l'art. 5.c de l'RIRNR estableix que per a la determinació de la base imposable de l'impost seran deduïbles únicament els subministraments consumits al territori espanyol per al desenvolupament de les activitats o explotacions econòmiques. Per tant, la factura de subministrament d'aigua consumida al Líban no és una despesa deduïble per a l'empresa.



Per tant, la base imposable és: 140.000 (benefici) - 77.000 (cost de personal) 12.500 (cost de materials) = 50.500 euros. El tipus de gravamen aplicable és del 24% (art. 25.1.a TRLIRNR). I, en conseqüència, la quota íntegra és:  $50.500 \times 24\% = 12.120,00$  euros.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>10</sup>

<sup>(10)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada del supòsit de fet: identificació dels fets, delimitació de les dates a efectes de determinar la meritació dels possibles impostos i determinació de les qüestions jurídiques que es plantegen.

3) Qualificació tributària dels fets.

4) Determinació de la normativa aplicable.

5) Cerca, en el seu cas, de jurisprudència i doctrina administrativa aplicables al supòsit de fet plantejat.

6) Aplicació de la normativa als fets per respondre a les qüestions jurídiques plantejades en l'enunciat.

### 3. Impostos duaners

#### 3.1. Activitat 4.3.1

##### ENUNCIAT

Amb l'ajuda de la informació disponible al web de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)), per mitjà de la secció de Preguntes Freqüents INFORMA i considerant el Reglament (UE) núm. 952/2013, del Parlament Europeu i del Consell, de 9 d'octubre del 2013, pel qual s'estableix el Codi duaner de la Unió i el Reglament (CE) núm. 1186/2009, del Consell, de 16 de novembre del 2009 relatiu a l'establiment d'un règim comunitari de franquícies duaneres, responeu breument les preguntes següents:

a) Jack, resident a Austràlia, vol cursar els seus estudis de Dret a Barcelona. Quines mercaderies pot portar amb exempció de drets i impostos a Espanya?

b) El Sr. López, resident a Espanya, i la Sra. XinLu, resident a la Xina, han contret matrimoni fa poc. Per aquest motiu, la Sra. XinLu ha decidit traslladar els seus béns mobles a Alacant, lloc on establiran la seva residència habitual. Quins béns estan exclosos del pagament de drets d'importació i d'impostos (IVA)?

c) El Sr. Smith, resident al Canadà, compra a Sevilla 400 televisors, i vol saber quin és el valor en duana d'aquesta mercaderia per a l'aplicació de l'aranzel duaner de les comunitats europees, i també com es calcula la seva base imposable.

##### RECURSOS:

- Mòdul 4 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 4 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reglament (UE) 952/2013, del Parlament Europeu i del Consell, de 9 d'octubre del 2013, pel qual s'estableix el Codi duaner de la Unió Europea.
- Vincles d'interès:



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

- Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
- Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
- Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>11</sup>

<sup>(11)</sup>**a)** Són admesos amb franquícia de drets d'importació, l'equip, material d'estudi i altre mobiliari fet servir, que constitueixi el mobiliari normal d'una habitació d'estudiant, pertanyent a alumnes i estudiants que es traslladin al territori duaner de la Unió on han de fer els estudis. Aquests béns s'han de destinar a ús personal durant el període de durada dels estudis. La franquícia es concedirà, com a mínim, un cop per any escolar (capítol IV del Reglament [CE] núm. 1186/2009, del Consell, de 16 de novembre del 2009, relatiu a l'establiment d'un règim comunitari de franquícies duaneres). Així mateix, la Llei de l'IVA estableix, igualment, aquest tipus de franquícia (art. 33 LIVA).

Referència de la resposta en la secció INFORMA: 137.744.

**b)** Són admesos amb franquícia de drets d'importació i exempció d'IVA, el parament i el mobiliari, fins i tot nous, pertanyents a una persona que traslladi la residència normal des d'un tercer país al territori duaner de la Comunitat per causa de matrimoni (Capítol II del Reglament [CE] núm. 1186/2009, del Consell, de 16 de novembre del 2009 relatiu a l'establiment d'un règim comunitari de franquícies duaneres). Igualment, seran admesos amb franquícia de drets d'importació i d'exempció d'IVA, els regals oferts habitualment amb motiu de matrimoni rebuts de persones residents en un tercer país. El valor de cada regal admès amb franquícia no pot excedir en 1.000 euros per a l'exempció de drets d'importació i de 200 euros per a l'exempció de l'IVA (art. 31 LIVA).

Referència de la resposta en la secció INFORMA: 137.745-01.

**c)** El valor a la duana de les mercaderies importades és el seu valor de transacció, és a dir, el preu realment pagat o per pagar per les mercaderies quan es venguin per a la seva exportació al territori duaner de la Unió, ajustat, si escau.

Amb caràcter general, el valor a la duana és la base imposable del deute duaner, calculada de conformitat amb el que estableixen els articles 69 a 76 del Reglament (UE) núm. 952/2013, del Parlament Europeu i del Consell, de 9 d'octubre del 2013, pel qual s'estableix el Codi duaner de la Unió. El càlcul de la base imposable pot fer-se sobre una magnitud física (el bé o producte), sobre el valor que tingui la mercaderia o sobre una combinació d'ambdues. I s'hi apliquen uns drets específics, *ad valorem*, o mixtos, respectivament.

Referència de la resposta en la secció INFORMA: 137.725-01.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>12</sup>

<sup>(12)</sup>**1)** Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

**2)** Lectura detallada de l'enunciat i de les qüestions que es plantegen.

3) Cerca de la normativa aplicable i d'altres recursos jurídics (jurisprudència o doctrina administrativa) en els principals vincles d'interès en matèria tributària o en bases de dades jurídiques.

4) Interpretació de la normativa aplicable.

5) Aplicació de la normativa i de la resta de recursos en matèria tributària, realitzant algun comentari personal sobre la matèria suscitada raonant-ho jurídicament.

### 3.2. Activitat 4.3.2

#### ENUNCIAT

Es constitueix una empresa amb domicili a Lleida l'activitat principal de la qual és la venda de cafè, te i mate, i altres espècies. A efectes d'iniciar l'activitat, procedeix a la importació dels béns i animals següents:

a) 900 quilograms de cafè torrat sense descafeïnar, procedents de Colòmbia, per valor de 0,45 euros/quilogram.

b) Mate, procedent de l'Argentina, per valor de 2.300 euros.

c) 300 envasos de te verd (sense fermentar) presentat en envasos immediats d'un quilo, per valor de 0,35 euros l'envàs i procedents de l'Índia.

d) 4 balances domèstiques, també procedents de Colòmbia, per un valor de 265 euros cadascuna.

En relació amb les operacions descrites, heu de trobar la nomenclatura d'aquests productes en l'Arancel Integrat d'Aplicació (TARIC) i l'arancel aplicable. Així mateix, heu d'explicar el procediment seguit per a l'obtenció de la informació.

Per a determinar la informació que se us demana, heu d'accedir al web:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/dds2/taric/taric\\_consultation.jsp?](http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=es)

Lang=es

#### RECURSOS:

- Mòdul 4 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 4 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reglament (UE) 952/2013, del Parlament Europeu i del Consell, de 9 d'octubre del 2013, pel qual s'estableix el Codi Duaner de la Unió Europea.
- Vincles d'interès:



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

- Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
- Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
- Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>13</sup>

<sup>(13)</sup>Dins del web referenciat, a la pàgina d'inici busquem per codi de les mercaderies i per país d'origen/destí. A la pestanya «codi de les mercaderies» comencem la recerca mitjançant la indicació exacta del codi de la mercaderia o accedint a les diverses seccions i capítols entrant a l'enllaç «Explorar». Un cop introduïda aquesta informació, l'aranzel aplicable s'obté indicant el «país d'origen/destinació» i calculant els drets de duana.

a) 900 quilograms de cafè torrat sense descafeïnar, procedents de Colòmbia, per valor de 0,45 euros / quilogram.

SECCIÓ II: PRODUCTES DEL REGNE VEGETAL

CAPÍTOL 9: CAFÈ, TE, MATE I ESPÈCIES

Partida 0901: Cafè, fins i tot torrat o descafeïnat; closca i pellofa de cafè; succedanis del cafè que continguin cafè en qualsevol proporció.

Subpartida: 0901 21: Cafè torrat sense descafeïnar.

Aranzel: Importació: Drets tercers països (01-07-2000 -): 7.50%

Per tant, l'aranzel que cal pagar és  $(900 \text{ kg.} \times 0,45 \text{ €}) \times 7.50\% = 30,38 \text{ euros}$ .

b) Mate, procedent de l'Argentina, per valor de 2.300 euros.

SECCIÓ II: PRODUCTES DEL REGNE VEGETAL

CAPÍTOL 9: CAFÈ, TE, MATE I ESPÈCIES

Partida 0903: Mate.

Aranzel: Importació: Dret tercers països (15-09-1994 -): 0%

Per tant,  $2.300 \text{ euros} \times 0\% = 0 \text{ euros}$ .

c) 300 envasos de te verd (sense fermentar) presentat en envasos immediats d'un quilo, per valor de 0,35 euros l'envàs i procedents de l'Índia.

SECCIÓ II PRODUCTES DEL REGNE VEGETAL

CAPÍTOL 9: CAFÈ, TE, MATE I ESPÈCIES

Partida 090: Te, fins i tot aromatitzat.

Subpartida 0902 10: Te verd (sense fermentar) presentat en envasos immediats amb un contingut inferior o igual a 3 kg.

Aranzel: Importació: Dret tercers països (01-07-2000 -): 3,20%

Per tant, l'aranzel que cal pagar és  $(300 \times 0,35 \text{ €}) \times 3,20\% = 3,36$  euros.

d) 4 balances domèstiques, també procedents de Colòmbia, per un valor de 265 euros cadascuna.

SECCIÓ XVI: MÀQUINES I APARELLS, MATERIAL ELÈCTRIC I LES SEVES PARTS; APARELLS D'ENREGISTRAMENT O DE REPRODUCCIÓ DEL SO, APARELLS D'ENREGISTRAMENT O DE REPRODUCCIÓ D'IMATGES I SO EN TELEVISIÓ, I LES PARTS I ELS ACCESSORIS D'AQUESTS APARELLS

CAPÍTOL 84: REACTORS NUCLEARS, CALDERES, MÀQUINES, APARELLS I ARTEFACTES MECÀNICS; PARTS D'AQUESTES MÀQUINES O APARELLS

Partida: 8423: Aparells i instruments de pesar, incloses les bàscules i balances per a comprovar o comptar peces fabricades (excepte les balances sensibles a un pes inferior o igual a 5 cg); pesos per a tota classe de bàscules o balances.

Subpartida SA 8423 10: Per a pesar persones, inclosos els pesainfants; balances domèstiques.

Subpartida SN 8423 10 10: Balances domèstiques.

Aranzel: Importació: Dret tercers països (01-07-2016 -): 1,70%

Per tant, l'aranzel que cal pagar és  $(265 \times 4) \times 1,70\% = 18,02$  euros.

A efectes de la resolució d'aquesta activitat s'ha adoptat el tipus previst per a tercers països en tots els casos. Tot això, sense perjudici que, segons cada cas concret, seria procedent comprovar que no estem davant el tipus de preferències aranzelàries. L'aplicació de qualsevol dels tipus es prendrà com a correcta, sempre que s'indiqui.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>14</sup>

<sup>(14)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada de l'enunciat i de les qüestions que es plantegen.

3) Cerca de la normativa aplicable i d'altres recursos jurídics (jurisprudència o doctrina administrativa) en els principals vincles d'interès en matèria tributària o en bases de dades jurídiques.

4) Interpretació de la normativa aplicable.

5) Aplicació de la normativa i de la resta de recursos en matèria tributària, realitzant algun comentari personal sobre la matèria suscitada raonant-ho jurídicament.

### 3.3. Activitat 4.3.3

#### ENUNCIAT

Es constitueix una empresa amb domicili al Pirineu aragonès, l'activitat principal de la qual serà la cria i explotació d'aus i els seus productes. A l'efecte de l'inici de la seva activitat, procedeix a la importació dels següents béns i animals:

- Una partida de 50.000 pollets femelles de selecció i de multiplicació (de raça ponedora), procedents de Bielorússia, per un import de 100.000 euros.
- Incubadores i criadores, procedents d'Ucraïna, per valor de 35.000 euros.
- Ous de guatlla fecundats per a la incubació, per valor de 75.000 euros i procedents de Turquia.
- Un grup d'estruços, procedents de Kenya, per valor de 30.000 euros.

En relació amb les operacions esmentades i mitjançant la informació d'Internet, heu de trobar:

- Nomenclatura d'aquests productes en l'Arancel Integrat d'Aplicació (TARIC).
- Arancel aplicable.

Per determinar la informació requerida, heu d'accedir a la web:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/dds2/taric/taric\\_consultation.jsp?lang=es](http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?lang=es)

Expliqueu el procediment seguit en l'obtenció de la informació.

#### RECURSOS:

- Mòdul 4 dels Materials docents de Dret Financer i Tributari II.
- Guia d'Estudis 4 de Dret Financer i Tributari II.
- Normativa:
  - Reglament (UE) 952/2013, del Parlament Europeu i del Consell, de 9 d'octubre del 2013, pel qual s'estableix el Codi Duaner de la Unió Europea.
- Vincles d'interès:



Capacitat de síntesi



Raonament crític



Comunicació escrita



Habilitats bàsiques d'informàtica tributària



Cerca d'informació



Treball autònom

- Agència Estatal d'Administració Tributària ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)): Normativa, informació tributària, Contestacions a consultes tributàries i Resolucions del TEAC.
- Tribunal Constitucional ([www.tribunalconstitucional.es](http://www.tribunalconstitucional.es)): Jurisprudència constitucional.
- Consell General del Poder Judicial ([www.poderjudicial.es](http://www.poderjudicial.es)): Jurisprudència del Tribunal Suprem i dels Tribunals Superiors de Justícia.

Podeu consultar a continuació la solució i el procediment de resolució de l'activitat.

## SOLUCIÓ<sup>15</sup>

<sup>(15)</sup>Dins de la web, a la pàgina d'inici busquem per codi i per àrea. En la pestanya "codi de les mercaderies" comencem la recerca mitjançant la indicació exacta del codi de la mercaderia o accedint a les diverses seccions i capítols entrant en el vincle "explorar". Una vegada introduïda aquesta informació, l'aranzel aplicable s'obté indicant addicionalment el "país d'origen/destinació" i calcular els drets de duana.

- Pollets femelles de selecció i multiplicació:  
Secció I: animals vius i productes del regne animal  
Capítol 1: animals vius  
Partida 0105: Galls, gallines, ànecs, oques, galls dindis i pintades, de les espècies domèstiques, vius  
De pes inferior o igual a 185 g.  
Subpartida SA. 0105 11: Galls i gallines  
- - Pollets femelles de selecció i de multiplicació  
Subpartida NC: 0105 11 11 - - - Races ponedores  
Aranzel: Dret tercers països (01-07-2000 - ): 52.00 EUR / 1000 p/st  
Això és, 52 euros per cada 1000 unitats. 50.000 unitats importades, implica 50 x 52 = 2.600 euros.
- Incubadores i criadores:  
Secció XVI: màquines i aparells, material elèctric i les seves parts; aparells d'enregistrament o reproducció de so, aparells d'enregistrament o reproducció d'imatges i so en televisió, i les parts i accessoris d'aquests aparells  
Capítol 84: reactors nuclears, calderes, màquines, aparells i artefactes mecànics; parts d'aquestes màquines o aparells  
Partida 8436 Les altres màquines i aparells per a l'agricultura, horticultura, silvicultura, avicultura o apicultura, inclosos els germinadors amb dispositius mecànics o tèrmics incorporats i les incubadores i criadores avícoles  
Subpartida SA: 8436 21: Incubadores i criadores  
Subpartida NC: 8436 21 0000  
Aranzel: Dret tercers països (01-01-1999 - ): 1.70%  
Per tant, 35.000 euros x 1.70% = 595 euros.
- Ous de guatlla fecundats per a la incubació:  
Secció I: animals vius i productes del regne animal  
Capítol 4: llet i productes làctics; ous d'au; mel natural; productes comestibles d'origen animal no expressats ni compresos en una altra part  
Partida 0407: Ous d'au amb pela (closca), frescs, conservats o bullits  
Ous fecundats per a incubació  
Subpartida SA: 0407 19 --- Els altres  
- - D'aus de corral, diferents dels de les aus de l'espècie *Gallus domesticus*  
Subpartida NC 0407 19 90 Els altres  
Aranzel: Dret tercers països (01-01-2012 - ): 7.70%  
Per tant, 75.000 x 7.70% = 5.775 euros.
- Estruços:  
Secció I: animals vius i productes del regne animal



Capítol 1: animals vius  
Partida 0106. Els altres animals vius (TN084)  
Aus  
Subpartida SA: 0106 33 Estruços; emús (*Dromaius novaehollandiae*)  
Aranzel: - Importació: Dret tercers països (01-01-2012 - ): 0%  
Per tant,  $30.000 \times 0\% = 0$  euros.

## PROCEDIMENT DE RESOLUCIÓ<sup>16</sup>

<sup>(16)</sup>1) Lectura tant de la Guia d'Estudi com del mòdul del material docent corresponents a la matèria i consulta de la normativa aplicable.

2) Lectura detallada de l'enunciat i de les qüestions que es plantegen.

3) Cerca de la normativa aplicable i d'altres recursos jurídics (jurisprudència o doctrina administrativa) en els principals vincles d'interès en matèria tributària o en bases de dades jurídiques.

4) Interpretació de la normativa aplicable.

5) Aplicació de la normativa i de la resta de recursos en matèria tributària, realitzant algun comentari personal sobre la matèria suscitada raonant-ho jurídicament.

