

La presente nota es un resumen de las contestaciones a las preguntas más frecuentes planteadas por ciudadanos residentes en España que obtienen rentas en Estados Unidos, teniendo en cuenta el Convenio para evitar la doble imposición firmado entre ambos países y publicado en el BOE de 22 de diciembre de 1.990.

Hay que tener en cuenta que recientemente ambos países han acordado la modificación de algunos preceptos del Convenio mediante un Protocolo anexo. Esta modificación todavía no está en vigor ya que falta su aprobación por los Parlamentos de los dos países. Por tanto las contestaciones se han hecho sobre la base del Convenio en vigor. En cuanto esté aprobado el nuevo Convenio se harán las oportunas modificaciones.

1.- La primera cuestión a determinar es la de **a quien y a que impuestos** es aplicable el Convenio.

A) Personas a las que se aplica el convenio

Como **principio general** el Convenio se aplica a las personas residentes de uno de ambos estados, o que sean residentes en ambos a la vez; en ningún caso se aplica a personas que no residan en alguno de los dos estados.

El concepto de residencia fiscal viene señalado por la legislación interna de cada estado.

1.- Por lo que se refiere a las **personas físicas**:

- España. IRPF. El concepto de residencia se encuentra en el art. 9 de la Ley 35/2.006 del IRPF: considera que el contribuyente tiene su residencia habitual en España cuando se de cualquiera de las siguientes circunstancias:
 - o Que permanezca más de 183 días durante el año natural en territorio español, incluyendo las ausencias esporádicas salvo que acredite la residencia fiscal en el otro país.
 - o Que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta
- Se presumirá salvo prueba en contrario la residencia del contribuyente cuando en España resida habitualmente su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores que dependan del contribuyente.
- Estados Unidos. Test de residencia. Carta verde.
 - o Test de residencia. La medición de los 183 días en USA se hace de distinta manera que en España, ya que tiene en cuenta no sólo el ejercicio corriente, sino los dos anteriores. Así, será residente en USA la persona que tenga presencia física en el país:
 - Un mínimo de 31 días en el año corriente

- Siempre que se cumpla el requisito anterior, se tendrá en cuenta también para el cómputo los días de presencia en el año anterior tomando cada día por un tercio, y los del año anterior al anterior tomando cada día por un sexto.
 - Green Card test. Se considera residente al que ha adquirido la tarjeta de residencia (Green Card) con independencia del tiempo que lleve en USA.
- En el caso de que por aplicación de las normas anteriores una persona resulte residente en ambos estados, se aplicarán los siguientes criterios para determinar su estado de residencia:
 - Vivienda a su disposición
 - Centro de intereses vitales
 - Donde viva habitualmente
 - Nacionalidad
 - Procedimiento amistoso

Hay que tener en cuenta que hay casos en que aún cumpliendo con los requisitos generales para ser considerado como residente en un país, el Convenio puede establecer un criterio especial por el que la misma persona se considera residente en el otro país. Por ejemplo trabajadores temporales, estudiantes e investigadores.

2.- Personas jurídicas.

- USA. Sociedades constituidas, “incorporadas” en ese país.
- España. Que se hubieran constituido con arreglo a las leyes españolas, o domicilio social en territorio español, o sede de dirección efectiva en territorio español.
- Resolución de conflicto en caso de doble residencia
 - Procedimiento amistoso
 - Si no hay acuerdo no se considerará residente de ninguno de los dos, excepto en relación con dividendos, intereses y cánones pagados por esa persona.

Al hablar del ámbito subjetivo hay que tener en cuenta que mientras en España el elemento central alrededor del que gira el sistema es el residente, con independencia de su nacionalidad o ciudadanía, en Estados Unidos se sujetan a gravamen no sólo los residentes, sino también los nacionales o ciudadanos, cualquiera que sea el país en que residan.

Esta cláusula no afecta a ciudadanos españoles residentes en USA, ya que no son residentes en España, y por tanto no tributan allí.

Pero sí afecta a ciudadanos norteamericanos residentes en España, que seguirán siendo gravados en USA por su renta mundial, pues la legislación fiscal USA sujeta al Income Tax a todos sus ciudadanos (Citizen), y a todos sus residentes (Alien) aunque sean extranjeros, y además, estarán sujetos al IRPF español por ser residentes en España.

B) Impuestos a los que se aplica el Convenio. (Art. 2)

- IRPF y Sociedades
- Impuesto Especial sobre Primas de Seguros pagadas a reaseguradoras extranjeras
- Private Foundations
- El Protocolo recoge que no se gravarán en USA las sociedades de mera tenencia de bienes siempre que sus socios no sean residentes en USA. (Personal Holding Tax).

El Convenio para evitar la doble imposición no es aplicable a los impuestos sobre la renta de estados y entidades locales.

2.- Servicios profesionales independientes. (art. 15 y 16 CDI)

Las rentas que recibe un residente de España que trabaja en EE.UU. por los servicios prestados como profesional independiente o autónomo están exentas del *income tax* norteamericano siempre que la persona carezca de una base fija en EE.UU. para la realización de dichas actividades. En esta categoría se incluyen pagos por servicios profesionales prestados por abogados, médicos, contables etc. así como pagos de universidades a profesores visitantes, conferenciantes e investigadores.

3.- Servicios personales dependientes (Rentas del trabajo).

a) Las rentas que recibe un residente de España por servicios personales dependientes (como empleado) prestados en EE.UU. están exentas del *income tax* norteamericano si se cumplen los tres requisitos siguientes:

- Menos de 183 días en el estado donde trabaja.
- La remuneración es pagada por un empleador de un estado distinto del de residencia.
- La remuneración no se paga por base fija de negocio o EP en el estado donde trabaja.

Remuneraciones de empleo a bordo de buques o aeronaves empleadas en el tráfico internacional, estado de residencia de la empresa explotadora.

b) Funcionarios Públicos.

- Funcionarios que ejercen su función en otro estado pagados por el estado del que son funcionarios tributan en el estado que les paga.
- Funcionarios que ejercen su función en un estado del que eran residentes o nacionales antes de empezar a trabajar para el otro estado, tributan en el estado en que trabajan.

4.- Profesores e investigadores, estudiantes y personas en prácticas.

El art. 22 del Convenio trata de eliminar los obstáculos fiscales al movimiento de estudiantes y personas que se desplazan a otro Estado con la finalidad de realizar estudios o adquirir formación profesional. Así, con determinadas condiciones el Convenio declara exentas de impuestos a estas personas en el país de acogida.

Dos supuestos:

- a) Personas físicas que sean residentes de un estado contratante al inicio de su visita al otro estado contratante y que se encuentren temporalmente en ese otro estado contratante con el propósito principal de realizar estudios en una Universidad o centro de enseñanza reconocido, conseguir formación práctica para el ejercicio de una actividad, o realizar estudios o investigaciones como beneficiarios de una beca de una organización gubernamental, religiosa, benéfica, científica, literaria o de enseñanza”.

En este caso, gozarán de una exención que se concede durante un periodo no superior a cinco años desde la fecha de su llegada a EE.UU. y se refiere a las siguientes cuantías:

- cantidades recibidas del extranjero por conceptos distintos de la prestación de servicios para su manutención, educación, estudios, investigación o formación práctica;
 - la bolsa, beca o premio;
 - rentas derivadas de servicios personales prestados en EE.UU. cuya cuantía no exceda en total de 5,000 dólares USA, o su equivalente en euros, respecto de cualquier periodo impositivo.
- b) Personas físicas residentes en España al inicio de su visita al otro estado contratante y que se encuentren temporalmente en ese otro estado contratante en calidad de empleadas o contratadas por un residente en España con el propósito principal de:
- a. Adquirir experiencia técnica, profesional o empresarial de una persona distinta de la que le contrató.

b. Estudiar en una Universidad u otra institución de enseñanza reconocida

Estarán exentas de imposición en ese otro estado durante 12 meses consecutivos respecto de las rentas de servicios personales que no excedan de 8.000 dólares USA o su equivalente en Euros.

Es el caso de ciudadanos españoles cuya empresa en España les paga cursos de formación en empresas residentes en USA o Universidades en USA.

No se aplica esta exención a las rentas obtenidas cuando las investigaciones no se realizan en interés público, sino privado.

Retenciones de rentas de fuente estadounidense. (Se refiere a aquellas rentas percibidas de fuente norteamericana que no están amparadas por la exención.)

La legislación de EE.UU. prevé las siguientes reglas de retención:

1. Si la persona es candidata a título académico (*candidate for a degree*)

Se exceptúan de retención las becas de fuente estadounidense que cumplan ciertas condiciones establecidas en la propia beca y que se paguen a los candidatos a un título académico. Dicha exención incluye las tasas y otros gastos exigidos para la matriculación en el centro educativo así como las cuotas y gastos de libros, materiales y equipo necesarios para los estudios que se realicen. Estos pagos no han de ser declarados ni están sujetos a retención. Sin embargo, las becas que no cumplan las condiciones que se determinen en la propia beca deben declararse en el modelo 1042-S y están sujetas a una retención del 14% para los extranjeros no residentes con visas "F", "J", "M" o "Q" y a una retención del 30% para los que tengan otras visas.

2. Si la persona no es candidata a título académico (*nondegree candidate*). Este es el caso que se plantea más frecuentemente.

Si la persona que recibe la beca o subsidio de estudios o investigación no es candidato a un título académico y tiene una visa "F", "J", "M" o "Q" se le retendrá un 14% del total de la ayuda recibida de fuente americana si se cumplen los siguientes requisitos:

- a. La beca o subsidio se concede para realizar estudios, prácticas o investigación en EE.UU.
- b. La beca o subsidio la concede: i) Una organización exenta de impuestos de carácter caritativo, religioso, educativo, etc., ii) Un gobierno extranjero, iii) Una entidad gubernamental federal, estatal o local, o iv) Una organización educativa internacional de las creadas por la Ley Fulbright-Hays de 1961.

Si la beca o subsidio no cumple los requisitos arriba indicados, la retención se eleva al 30% de la cantidad que proceda de fuente estadounidense.

Procedimiento alternativo de retención

Si el estudiante o investigador tiene una visa "F", "J", "M" o "Q", puede voluntariamente solicitar cada año al pagador mediante el impreso W-4 que la parte sujeta a imposición de un subsidio o beca de fuente estadounidense se considere como renta del trabajo.

Si el estudiante o beneficiario de la ayuda rellena el impreso W-4, deberá presentar el impreso anual de declaración del *income tax* para poder beneficiarse de las exenciones y deducciones que se permiten en dicha declaración.

Para hacer efectiva la exención hay que hacerle llegar al pagador de las rentas el mod. 8233 que podeis descargar en la web del IRS irs.gov.

5.- **Pensiones**

Desde la perspectiva de residentes en España que perciban pensiones de fuente norteamericana, de acuerdo con el Convenio para evitar la doble imposición entre España y Estados Unidos, las pensiones tributan de modo distinto según se trate de pensiones de la Seguridad Social, de pensiones de funcionarios públicos, o de pensiones derivadas del empleo con una persona privada.

- Las **pensiones de la Seguridad Social** norteamericana obtenidas por un residente en España tributan en Estados Unidos por ser el país pagador y en España por ser el país de residencia, aunque esto no significa que paguen dos veces: la doble imposición se evita de acuerdo con el artículo 24.1 del Convenio: España permite deducir el Impuesto pagado en Estados Unidos. A la inversa, las pensiones de la Seguridad Social española obtenidas por un residente en EE.UU. tributan en España por ser el país pagador y en EE.UU. por ser el país de residencia. La doble imposición se evita deduciendo del *income tax* norteamericano el impuesto pagado en España.
- En cuanto a las **pensiones privadas**, distintas de las de la Seguridad Social, obtenidas por un residente en España de fuente norteamericana, según el Convenio sólo pueden someterse a imposición en España, por ser el país de residencia. Los que tengan la ciudadanía estadounidense, no obstante, están también obligados por estas pensiones ante los EEUU ya que el artículo 1.3 del Convenio permite gravar a sus ciudadanos como si el Convenio no hubiese entrado en vigor. En tal caso, es a Estados Unidos a quien incumbe eliminar la doble imposición de acuerdo con el artículo 24.2 permitiendo la deducción del Impuesto pagado en España.
- Por otro lado, según el artículo 21 del Convenio, las **pensiones de los funcionarios públicos** pagadas por un Estado o una de sus subdivisiones políticas o entidades

locales sólo pueden someterse a imposición en el Estado de donde proceden las pensiones.

6.- RENTAS DERIVADAS de INMUEBLES

a) Alquileres

El Convenio USA-ESPAÑA establece en su Art. 6. La tributación compartida, con deducción por doble imposición en el país de residencia.

- Tratamiento en España de rentas de inmuebles obtenidas por residentes en USA: satisfarán el Impuesto sobre no Residentes en España al 24,75 % sobre el importe bruto de la renta.
Esta renta la declaran en el Income Tax norteamericano, y se deducirán lo pagado en España.
- Tratamiento en USA de rentas obtenidas por residentes en España: satisfarán el 30 % por el Impuesto de No Residentes norteamericano, declararán en España la renta, y se deducirán en España lo pagado en USA retención del 30 % en la fuente. salvo que el perceptor opte por tributar como rendimiento de actividad económica.

b) Ganancias de patrimonio derivadas de la enajenación de inmuebles.

Como regla general tributan en el país en que los bienes están situados:

- Residente en España que vende un inmueble en USA y obtiene una ganancia patrimonial, tributará en USA por la ganancia. Normalmente el comprador debe retener un 10 % del precio de venta siempre que este sea superior a 300.000 dólares.
- Residente en USA que vende un inmueble en España obteniendo una ganancia de patrimonio, pagará el Impuesto sobre la Renta de No residentes en España 21 %.

En relación con el impuesto sobre Sucesiones hay que recordar que las personas residentes en Estados Unidos que hereden bienes situados en España tendrán que pagar el Impuesto sobre Sucesiones por obligación real, por los bienes heredados situados allí.

La tributación se realizará según la legislación estatal ya que al no ser residentes en España no se les puede aplicar la norma de las Comunidades Autónomas (es un impuesto cedido a las Comunidades Autónomas).

En cuanto a la **obligación de declarar cuentas bancarias, bienes inmuebles, y otros activos situados fuera de España**, ha y que resaltar lo siguiente:

- **Como se presenta la declaración?** La declaración **SOLO** se puede presentar por vía telemática; no se puede presentar en papel. Por tanto es necesario tener Certificado Digital expedido por la FNMT o DNI electrónico. Los que presentáis la declaración de IRPF por internet ya lo tenéis. El que no tenga alguno de estos debe pedir el Certificado Electrónico a través de la página Web de la FMNT; es muy simple y se obtiene en dos o tres días (recordad que inicialmente hay que descargar el certificado en el mismo ordenador desde el que se solicitó a la FMNT, aunque después pueda importarse a otro ordenador).

La ruta es en la web de la Agencia Tributaria, **agenciatributaria.es**.

En la parte de la derecha "Modelos y Formularios". Declaraciones. Todas las declaraciones. Resto de modelos. Modelo 720. Presentación electrónica.

- **Que hay que incluir en la declaración?**
 - o Cuentas bancarias en sus distintas modalidades, depósitos, etc. Cuyo saldo a 31 de diciembre de 2.012, o el saldo medio del último trimestre supere la cantidad de 50.000 euros conjuntamente para todas las cuentas de que sea titular.
 - o Acciones y participaciones en entidades, obligaciones y bonos, fideicomisos, trusts, etc., así como contratos de seguro de vida o invalidez, situados en el extranjero, cuya cuantía supere la cantidad de 50.000 Euros
 - o Bienes inmuebles situados en el extranjero de que se sea titular.
- **Cuándo hay que presentarla?** La que corresponde a 2.012 hay que presentarla entre el 1 de febrero y el 30 de abril.