



MINISTERIO
DE HACIENDA

SECRETARÍA DE ESTADO
DE HACIENDA

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

**MEMORIA DEL ANÁLISIS DE IMPACTO NORMATIVO DEL PROYECTO DE REAL DECRETO
POR EL QUE SE MODIFICA EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO
RESIDENTES, APROBADO POR EL REAL DECRETO 1776/2004, DE 30 DE JULIO**

**(DOCUMENTO SOMETIDO A TRÁMITE DE INFORMACIÓN PÚBLICA
9 DE MAYO DE 2019)**

CORREO ELECTRÓNICO

registro@tributos.hacienda.gob.es

ALCALÁ, 5
28014 MADRID
TEL: 91 595 80 00
FAX: 91 595 84 46



ÍNDICE

	Página
I. OPORTUNIDAD DEL PROYECTO NORMATIVO	3
1. Motivación	3
2. Objetivos	4
3. Adecuación a los principios de buena regulación	4
4. Alternativas	4
5. Plan Anual Normativo	5
II. CONTENIDO, ANÁLISIS JURÍDICO Y DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN	5
1. Contenido del proyecto	5
2. Análisis jurídico	7
3. Descripción de la tramitación	8
III. ANÁLISIS DE IMPACTOS	8
1. Adecuación de la norma al orden de distribución de competencias	8
2. Impacto económico y presupuestario	8
3. Impacto de género	8
4. Impacto en la infancia y en la adolescencia	8
5. Impacto en la familia	8
6. Otros Impactos	9



Esta memoria del análisis de impacto normativo responde a la previsión contenida en el apartado 3 del artículo 26 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

Para la elaboración de la memoria se ha tenido en cuenta la estructura prevista en el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo, así como la Guía Metodológica para la elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto Normativo aprobada por Acuerdo del Consejo de Ministros de 11 de diciembre de 2009 a la que se refiere la disposición adicional primera del Real Decreto antes citado.

I. OPORTUNIDAD DEL PROYECTO NORMATIVO

1. Motivación

La modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, introducida por este Real Decreto está motivada por la necesidad de superar las dificultades que el actual sistema de acreditación de la residencia comporta para que fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva residentes en la Unión Europea puedan aplicar la exención prevista en el artículo 14.1 c) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, relativa a intereses y ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles.

En efecto, no es infrecuente que tanto fondos de pensiones como instituciones de inversión colectiva carezcan de personalidad jurídico-fiscal en sus jurisdicciones de origen. Esta circunstancia puede ocasionar que las autoridades fiscales de dichas jurisdicciones no les concedan certificados de residencia fiscal, lo cual, habida cuenta que los certificados de residencia constituyen el medio de prueba aplicable con carácter general para la acreditación de la residencia, en la práctica podría llegar a impedir la aplicación efectiva de una exención que está condicionada, precisamente, a la residencia en la Unión Europea.

Esta situación resulta más compleja en caso de que estas entidades tengan la consideración de entidades en régimen de atribución de rentas conforme al artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. De acuerdo con lo establecido en el artículo 39 del citado texto, en estos casos serán los miembros no residentes de la entidad los que, por la parte de la renta obtenida por la entidad que les resulte atribuible, puedan aplicar la exención siempre que se acredite al pagador tanto su residencia en otro Estado de la Unión Europea como la proporción en que se les atribuye la renta.

Dado que es habitual que las instituciones de inversión colectiva tengan un elevado número de partícipes o socios, que además suelen ir variando a lo largo del tiempo, la exigencia de aportar un certificado de residencia para cada uno de ellos y por cada renta que perciba la entidad, en la práctica resulta de difícil cumplimiento.

A lo anterior debe añadirse que ante la previsión de que el Reino Unido deje de formar parte de la Unión Europea en fechas próximas, existe la posibilidad de que se trasladen a España instituciones financieras actualmente radicadas en el Reino Unido que en el marco de su actividad ordinaria satisfacen este tipo de rentas. Esta circunstancia aconseja más si cabe la adopción de una



norma de esta naturaleza dado que el mantenimiento de las dificultades anteriormente señaladas para la aplicación de la exención podría constituir un obstáculo insalvable para dicho traslado.

2. Objetivos

De acuerdo con lo expuesto, el objetivo a alcanzar a través de esta norma es facilitar que determinados fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva residentes en la Unión Europea puedan acreditar su residencia a efectos de la aplicación de la exención prevista en el artículo 14.1 c) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, relativa a intereses y ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles.

3. Adecuación a los principios de buena regulación

De conformidad con lo dispuesto en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, la elaboración de este Real Decreto se ha efectuado de acuerdo con los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia.

Así, se cumple con los principios de necesidad y eficacia, por cuanto la modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes contenida en el Real Decreto, al tener rango reglamentario, precisa de su incorporación al ordenamiento jurídico a través de una norma de igual rango.

Se cumple también el principio de proporcionalidad, al contener la regulación necesaria para la consecución de los objetivos que se pretenden con la modificación que incorpora el Real Decreto.

Respecto al principio de seguridad jurídica, se ha garantizado la coherencia del texto con el resto del ordenamiento jurídico nacional, así como con el de la Unión Europea, generando un marco normativo estable, predecible, integrado, claro y de certidumbre, que facilita su conocimiento y comprensión y, en consecuencia, la actuación y toma de decisiones de los diferentes sujetos afectados, sin introducción de cargas administrativas innecesarias.

El principio de transparencia, sin perjuicio de su publicación oficial en el Boletín Oficial del Estado, se ha garantizado mediante la publicación del proyecto del Real Decreto, así como de su Memoria del Análisis de Impacto Normativo, en la sede electrónica del Ministerio de Hacienda, a efectos de que pudieran ser conocidos dichos textos en el trámite de audiencia e información pública por todos los ciudadanos.

Por último, en relación con el principio de eficiencia, se ha procurado que la norma genere las menores cargas administrativas para los ciudadanos, así como los menores costes indirectos, fomentando el uso racional de los recursos públicos y el pleno respeto a los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

4. Alternativas

Las alternativas consideradas, además de la opción elegida, han sido las siguientes:



a) No realizar actuación alguna. Esta opción se ha descartado por cuanto no permitiría alcanzar los objetivos establecidos.

b) Limitar el nuevo régimen de acreditación a los supuestos en que la institución de inversión colectiva no tenga la condición de entidad en régimen de atribución de rentas. Esta opción, si bien resulta de más sencilla configuración, puede dejar sin proporcionar una solución satisfactoria a los inversores de ciertas instituciones de inversión colectiva, que se verían obligados acreditar individualmente su residencia fiscal.

5. Plan Anual Normativo

Esta norma no se recoge en el Plan Anual Normativo correspondiente a 2018.

II. CONTENIDO, ANÁLISIS JURÍDICO Y DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN

1. Contenido del proyecto

Este Proyecto de Real Decreto consta de un artículo único y dos disposiciones finales.

El **artículo único** añade una nueva disposición adicional tercera al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con objeto de facilitar que determinados fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva residentes en la Unión Europea puedan acreditar su residencia a efectos de la aplicación de la exención prevista en el artículo 14.1 c) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, relativa a intereses y ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles.

Así, el régimen especial de acreditación de la residencia previsto en esta disposición adicional será de aplicación a las rentas obtenidas por los fondos de pensiones e instituciones de inversión colectiva a que se refiere el apartado 1.

Respecto de los fondos de pensiones, el ámbito de aplicación se circunscribe a los fondos de pensiones equivalentes a los regulados en la normativa española, dado que no existe un concepto legal de fondo de pensiones en el ámbito de la Unión Europea (al margen de ciertos fondos de empleo) al que la norma pueda referirse, y que el concepto de “fondo de pensiones equivalente” ya se encuentra acuñado en la propia normativa del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, concretamente en la letra k) del apartado 1 del artículo 14 de la Ley del Impuesto.

Cabe señalar que los rasgos configuradores del concepto de “fondo de pensiones equivalente” que figuran en la citada letra k) son comunes entre los fondos de pensiones de otros Estados miembros.

En relación con las instituciones de inversión colectiva, la referencia realizada en las letras b) y c) del apartado 1 a la Directiva 2009/65/CE y a la Directiva 2011/61/UE, respectivamente permite incluir en el ámbito de aplicación de esta disposición adicional a la práctica totalidad de organismos de inversión colectiva existentes en el Unión Europea.



Debe subrayarse que este régimen de acreditación es opcional. Así se desprende de la utilización de la fórmula potestativa “podrá realizarse”, por lo que nada impide que estas entidades puedan acreditar la residencia conforme a las reglas generales.

El apartado 2 regula la forma de acreditación de la residencia para el caso de que la entidad perceptora de las rentas no tenga la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas.

Si se tratara de un fondo de pensiones, la acreditación se podrá realizar mediante una declaración formulada por su representante en la que se manifieste el cumplimiento de los requisitos legales, con el contenido y ajustada al modelo que establezca la Ministra de Hacienda.

Esta forma de acreditación mediante una “autodeclaración” deriva del hecho de que no existe normativa comunitaria alguna que prevea la autorización, registro o supervisión de estos fondos de pensiones.

Este sistema de acreditación es idéntico al establecido en relación con la aplicación de la exención de la letra k) del apartado 1 del artículo 14 de la Ley del Impuesto relativa a dividendos obtenidos por fondos de pensiones equivalentes.

Se presume que los fondos de pensiones equivalentes no son entidades en régimen de atribución de rentas por cuanto la ya citada letra k) establece como requisito para la consideración de fondo equivalente *“la tributación efectiva de todas las aportaciones y contribuciones así como de la rentabilidad obtenida en su gestión en el momento de la percepción de la prestación.”*

Si la entidad perceptora de las rentas fuera una institución de inversión colectiva sometida a un régimen de autorización, registro o supervisión administrativa en el Estado miembro en que se haya constituido, la acreditación de la residencia se podrá realizar mediante una certificación emitida por la autoridad competente de dicho Estado miembro encargada de las citadas funciones, en la que conste la denominación completa de la institución, los datos relativos a su autorización o registrales, su forma jurídica y domicilio, así como, en su caso, la denominación completa de su entidad gestora, y si se trata de una institución de las previstas en la letra b) o en la letra c) del apartado 1 anterior.

Adicionalmente, para que el pagador de la renta pueda tener constancia de que no procede retener conforme al procedimiento previsto en el apartado 3, se deberá aportar una declaración suscrita por el representante de la entidad gestora de la institución o de esta última indicando que la institución no tiene la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas.

El apartado 3 regula la forma de acreditación de la residencia si la entidad perceptora de las rentas tuviera la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas. En este caso, en lugar de acreditarse la residencia de cada miembro mediante el certificado individual de residencia, se establece un sistema simplificado basado en la residencia de los socios o partícipes que la entidad deberá haber determinado conforme a la Directiva 2011/16/UE en cumplimiento de la obligación de información sobre cuentas financieras.

En virtud de la citada Directiva las instituciones financieras (incluidas las instituciones de inversión colectiva) están obligadas a determinar la residencia de los titulares de cuentas financieras y suministrar información sobre dichas cuentas conforme a las normas de diligencia debida que figuran en los anexos I y II de la Directiva.



Dado que la residencia de los titulares de las cuentas financieras (los miembros de la institución colectiva) es una información que ya debería obrar en poder de la entidad, este dato puede utilizarse para determinar la residencia a efectos de la exención. Una vez determinada de esta forma la residencia, la exención se aplicará en función del porcentaje de participación en la entidad que corresponda a sus miembros residentes en otro Estado de la Unión Europea. Ahora bien, dado que el suministro de la información conforme a la Directiva 2011/16/UE debe realizarse con carácter anual, este sistema no sería operativo si se exigiera para cada renta percibida por la entidad. Por ello se establece que la fecha relevante a estos efectos es el 31 de diciembre del año anterior al que se obtengan las rentas.

En este supuesto la acreditación de ser una institución constituida en un Estado miembro de la Unión Europea se realizará en la forma prevista en el supuesto anterior (letra b) del apartado 2), y el porcentaje de participación de los socios o partícipes residentes en la Unión Europea se acreditará mediante una declaración realizada por el representante de la entidad gestora de la institución o de esta última con el contenido y de acuerdo con el modelo que establezca la Ministra de Hacienda.

Con la finalidad de evitar la modificación de distintos órdenes ministeriales en las que se regula la forma de acreditar la residencia, el apartado 4 establece que la forma de acreditación de la residencia prevista en esta disposición adicional será de aplicación a efectos de hacer efectiva la exención por las personas o entidades obligadas a retener o, en su caso, ante la Administración tributaria, con independencia de lo dispuesto en las órdenes ministeriales reguladoras de los procedimientos aplicables, resúmenes anuales de retenciones y declaraciones informativas, relativos a dichas rentas.

La **disposición final primera** hace alusión al título competencial con arreglo al cual se dicta esta norma, en concreto, al amparo de la competencia del Estado establecida en el artículo 149.1.14ª de la Constitución Española, en materia de Hacienda general.

La **disposición final segunda** prevé la entrada en vigor del Real Decreto el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

2. Análisis jurídico

2.1. Justificación del rango formal

Los cambios introducidos por este texto conllevan modificaciones de una norma con rango reglamentario. Por tanto, esta disposición, de naturaleza modificativa, ha de tener igual rango, de Real Decreto.

Este Real Decreto se dicta en ejercicio de la habilitación legal contenida en la disposición final segunda del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, así como en ejercicio de la potestad reglamentaria general del Gobierno conforme a lo establecido en el artículo 97 de la Constitución y en el artículo 22 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, y al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14ª de la Constitución, que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de Hacienda general.



3. Descripción de la tramitación

Se ha prescindido del trámite de consulta pública previa a que se refiere el apartado 2 del artículo 26 de la Ley 50/1997 ya que mediante esta norma se procede a efectuar modificaciones parciales del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Con fecha XX, el Proyecto de Real Decreto se sometió al pertinente trámite de audiencia e información pública a que se refiere el artículo 26 de la citada Ley 50/1997, que finalizó el día XX.

Con fecha XX, se ha remitido el texto y la memoria resultantes del antedicho trámite a la Secretaría General Técnica para la emisión de su preceptivo informe.

III. ANÁLISIS DE IMPACTOS

1. Adecuación de la norma al orden de distribución de competencias

El Proyecto se adecúa al orden de distribución de competencias, al dictarse al amparo de lo establecido en el artículo 149.1.14º de la Constitución Española que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de Hacienda general.

2. Impacto económico y presupuestario

La modificación del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que incorpora este Real Decreto no ocasionará impacto recaudatorio al tratarse una cuestión de acreditación formal de la residencia.

Esta medida sí redundará en una disminución de las cargas administrativas para las entidades que apliquen la exención, al simplificarse los requisitos formales para su aplicación, si bien no resulta posible su cuantificación.

3. Impacto de género

La modificación introducida por este Real Decreto no efectúa diferenciación alguna en cuanto al género, ni puede considerarse que tengan impacto alguno por razón de género.

4. Impacto en la infancia y en la adolescencia

La modificación normativa que introduce este Real Decreto carece de impacto alguno sobre la infancia y adolescencia.

5. Impacto en la familia.

La modificación normativa que introduce este Real Decreto carece de impacto alguno sobre la sobre la familia.



6. Otros Impactos.

Se considera que las medidas contenidas en este Real Decreto no conllevan otros impactos relevantes.