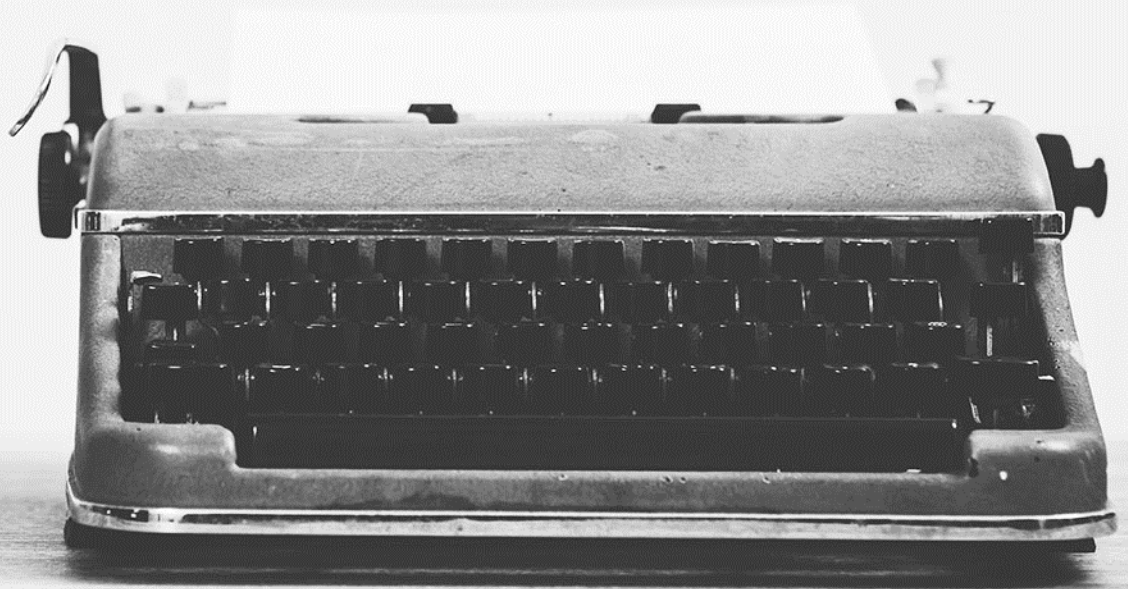


Circular informativa

TRIBUTACIÓN DE LOS DERECHOS DE AUTOR

Conceptos básicos y detalle de los tipos impositivos previstos en los CDI firmados por España

Marzo de 2018



Resumen ejecutivo

Mediante la presente circular, [Durán-Sindreu](#), en colaboración con el [Gremi d'Editors de Catalunya](#), les informa sobre el tratamiento tributario aplicable a los [derechos de autor](#) en relación con la actual normativa fiscal internacional aplicable recogida en los Convenios para evitar la doble imposición (CDI) firmados por España.

A continuación, se ofrece un breve resumen de las definiciones y consideraciones más relevantes contenidas tanto en el Modelo de Convenio de la OCDE (MCOOCDE) como a los comentarios al MCOOCDE, según la última revisión realizada de los mismos el año 2014.

Igualmente, se incluye la [relación de los tipos de tributación máxima](#) (retención a practicar) en España en relación al pago de los cánones (derechos de autor) en virtud de lo que establecen los diferentes CDI.

Hay que recordar que, en caso de no poder aplicar las ventajas de un CDI, habrá que aplicar la normativa interna de retenciones. Con carácter general, supondrá aplicar una retención del 24%, excepto para los residentes de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, a los que se aplicará una retención del 19%.



Concepto de «royalties»

SEGÚN EL MCOCDE

El MCOCDE propone, según la revisión del MCOCDE del 2014, la siguiente definición para los «royalties»:

Artículo 12.2

La palabra «royalties» usada en este artículo significa los pagos de cualquier tipo recibidos como contraprestación por el uso, o el derecho al uso, de cualquier derecho de autor de obras literarias, artísticas o científicas, incluyendo películas cinematográficas, patentes, marcas de fábrica o de comercio, diseño o modelo, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o para información relativa a experiencia industrial, comercial o científica.

SEGÚN LOS CDI FIRMADOS POR ESPAÑA

Los CDI firmados por España traducen la palabra «royalties» del MCOCDE como «cánones» o «regalías» y, en según qué casos, contienen una definición de canon más extensa (incluyendo rentas procedentes de otras actividades, como por ejemplo las relativas a prestaciones de servicios en concepto de asistencia técnica) o más restrictiva, según tomen como referencia el convenio propuesto por la OCDE o por Naciones Unidas.

No obstante, no hay dudas en cuanto al tratamiento de uso o el derecho al uso de los **derechos de autor procedentes de obras literarias**, que queden incluidos en todos los casos en la definición comprendida en el citado artículo 12.



Capacidad impositiva

POTESTAD IMPOSITIVA

El MCOCDE es partidario de que las rentas cualificadas como cánones sean objeto de tributación exclusiva en el Estado de ubicación del perceptor, según la redacción del artículo 12.1 del MCOCDE

Artículo 12.1

Los royalties procedentes de un Estado contratante que tengan como beneficiario efectivo un residente del otro Estado contratante podrán someterse a imposición solo en este otro Estado.

No obstante son mayoría los CDI firmados por España en los que se contempla la posibilidad de que estas rentas se puedan someter a tributación también en el estado de la fuente, estableciéndose en consecuencia un sistema de tributación compartida entre los dos Estados, y acordándose la posibilidad de aplicar mecanismos para evitar la doble imposición previstos en cada CDI.

Por tanto, España podrá someter a tributación (retención obligatoria) las rentas pagadas por residentes españoles por este concepto.

CLÁUSULAS ANTI ABUSO

La **cláusula de beneficiario efectivo** se introdujo en el MCOCDE en el año 1977 como una cláusula anti abuso, de tal manera que la aplicación de las ventajas del artículo 12 del MCOCDE se limitan únicamente para aquellos perceptores que posean un «poder efectivo de disposición» sobre los derechos de autor y, por tanto, se impide la aplicación de las ventajas fiscales previstas en este artículo cuando los perceptores actúen como meros intermediarios.

Además, son muchos los CDI que contemplan otras cláusulas anti abuso, como son las siguientes:

- a) En algunos casos, no se podrá aplicar el CDI cuando el **capital social de la sociedad beneficiada** esté formado en más de un 50% por socios residentes de otro estado.
- b) En algunos casos, hace falta acreditar que existe una **razón empresarial válida** para llevar a término la operación que corresponda, más allá del propósito de obtener ventajas del beneficio fiscal contemplado en el CDI.
- c) Aún así, estos otros supuestos son difíciles de aplicar en el caso de los derechos de autor de obras literarias y similares.

Aplicación de los CDI

CERTIFICADO DE RESIDENCIA FISCAL

Según dispone la Orden Ministerial EHA/3290/2008, de 6 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 216 y 296, cuando no se practique retención por aplicación de un CDI o esta se practique con los límites impositivos fijados en el mismo CDI, se tendrá que justificar este hecho mediante un **certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades fiscales** competentes en el que se hará constar expresamente que el perceptor de la renta es residente **en el sentido definido en el CDI**. Este certificado tendrá una **validez de un año natural** des de su expedición.

Esta misma Orden Ministerial expresamente dispone que, respecto de determinados CDI, una Orden Ministerial puede desarrollar y fijar los criterios y requisitos para aplicar ciertos beneficios tributarios recogidos en aquellos CDI y entre los cuales se incluyen los cánones.

CDI DESARROLLADOS POR ÓRDENES MINISTERIALES

Este desarrollo reglamentario implica que, para aplicar el contenido y los tipos de retención previstos en el artículo 12 de estos Convenios, no es suficiente con un certificado de residencia fiscal emitido por el país de residencia del perceptor de la renta sino que **es imprescindible la expedición de un certificado específico** que haga referencia concretamente a la aplicación del artículo 12 (cánones).

Los CDI sujetos a este desarrollo reglamentario son los firmados por España con los siguientes países: **Alemania, Austria, Bélgica**, Dinamarca (suspendido), **Francia, Holanda, Portugal, Reino Unido, Suecia** i **Suiza**.



Tributación de los derechos de autor según el modelo de convenio de la OCDE

Tipos de retención aplicables según los CDI firmados por España

País	Tributación máxima en España	País	Tributación máxima en España
Albania	No imposición	Colombia	10%
Alemania	No imposición	Corea del Sur	10%
Andorra	5%	Costa Rica	10%
Arabia Saudita	8%	Croacia	0%
Argelia	7% / 14% (*)	Cuba	(*) No imposición / 5%
Argentina	3% / 5% (1) / 10% / 15%	Dinamarca	Derogado
Armenia	(*) 5% / 10%	Egipto	12%
Australia	10%	Emiratos Árabes Unidos	No imposición
Austria	5%	Ecuador	(*) 5% / 10%
Barbados	No imposición	Eslovaquia	(*) No imposición / 5%
Bélgica	5%	Eslovenia	5%
Bielorrusia	(*) No imposición / 5%	Estados Unidos	(*) 5% / 8% / 10%
Bolivia	(*) No imposición / 15%	Estonia	5% / 10% (*)
Bosnia y Herzegovina	7%	Filipinas	10% (2) / 15% (*) / 20%
Brasil	(*) 10% / 15%	Finlandia	5%
Bulgaria	No imposición	Francia	(*) No imposición / 5%
Canadá	(*) No imposición / 10%	Georgia	No imposición

Tributación de los derechos de autor según el modelo de convenio de la OCDE

Tipos de retención aplicables según los CDI firmados por España

País	Tributación máxima en España	País	Tributación máxima en España
Grecia	6%	Lituania	5% / 10% (*)
Holanda	6%	Luxemburgo	10%
Hungría	No imposición	Macedonia	5%
Hong Kong	5%	Malasia	5% / 7% (*)
India	10% / 20% (*)	Malta	No imposición
Indonesia	10%	Marruecos	(*) 5% / 10%
Irán	5%	México	(*) No imposición / 10%
Irlanda	(*) 5% / 8% / 10%	Moldavia	8%
Islandia	5%	Nigeria	3,75% / 7,5% (3)
Israel	(*) 5% / 7%	Noruega	5%
Italia	(*) 4% / 8%	Nueva Zelanda	10%
Jamaica	10%	Omán	8%
Japón	10%	Pakistán	7,5%
Kazakhstán	10%	Panamá	5%
Kirguizistán (convenio URSS)	(*) No imposición / 5%	Polonia	(*) No imposición / 10%
Kuwait	5%	Portugal	5%
Letonia	5% / 10% (*)	Qatar	No imposición

Tributación de los derechos de autor según el modelo de convenio de la OCDE

Tipos de retención aplicables según los CDI firmados por España

País	Tributación máxima en España	País	Tributación máxima en España
Reino Unido	No imposición	Trinidad y Tobago	5%
República Dominicana	10%	Túnez	10%
Rumanía	10%	Turkmenistán (convenio URSS)	(*) No imposición / 5%
Rusia	5%	Turquía	10%
El Salvador	10%	Chequia	(*) No imposición / 5%
Senegal	10%	Ucrania (convenio URSS)	(*) No imposición / 5%
Serbia	(*) 5% / 10%	URSS	Derogado
Singapur	5%	Uruguay	(*) 5% / 10%
Sudáfrica	5%	Uzbekistán	5%
Suecia	10%	Venezuela	5%
Suiza	5%	Vietnam	10%
Tailandia	(*) 5% / 8% / 15%	Chile	5% / 10% (*)
Tayikistán	(*) No imposición / 5%	China	10%
Timor Oriental (Indonesia)	10%	Chipre	No imposición

Información obtenida de la Agencia Tributaria y del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas

Tipos de retención aplicables según los CDI firmados por España

NOTAS SOBRE LOS TIPOS DE RETENCIÓN APLICABLES SEGÚN LOS CDI FIRMADOS POR ESPAÑA

(*) Porcentaje de retención aplicable a los **derechos de autor sobre obras literarias**.

(1) Porcentaje de retención aplicable a los derechos de autor si el perceptor es el propio autor o causahabiente.

(2) Porcentaje de retención por los cánones pagados por una sociedad registrada en el consejo filipino de inversiones que actúe en sectores de interés preferente.

(3) Si el perceptor es una sociedad.

CLÁUSULA DE NACIÓN MÁS FAVORECIDA

Son diversos los CDI firmados por España en los que se incluye, en relación con los cánones, la conocida como **cláusula de nación más favorecida**. Esta cláusula implica que, si uno de los países firmantes del CDI en cuestión negocia con otro país un tipo de retención inferior (más favorable) por el mismo tipo de rentas, se podrá solicitar que este tipo de retención más favorable sea aplicable al CDI en cuestión de forma inmediata.

Los países con los cuales España ha firmado un CDI que incluye esta cláusula en relación con los cánones son los siguientes:

- Brasil, Colombia, Estonia, India, Jamaica, Letonia, Lituania, México, Nigeria, El Salvador, Vietnam y Chile.

En estos casos, habrá que ver si resulta de aplicación esta cláusula en la operación concreta que se quiera llevar a cabo, atendiendo a las diferentes variantes que existen en cuanto a reciprocidad de la misma y/o quienes son los países comparables.



© Durán-Sindreu
Asesores Legales y Tributarios, S.L.P.

Barcelona - Madrid - Valencia - Granada

www.duransindreu.com



Esta publicación contiene exclusivamente información general sobre la materia analizada. Mediante la misma Durán-Sindreu no emite opinión jurídica o técnica relativa a ningún supuesto concreto.

Antes de tomar cualquier decisión sobre su caso particular le recomendamos consultarnos para adoptar una solución a su caso concreto, o bien acudir a un asesor profesional con la debida cualificación. Durán-Sindreu no asumirá ninguna responsabilidad en caso de que la información expuesta no sea adaptada a un caso en particular.

