

CANADÁ:

Los gallegos retornados que hayan estado residiendo en Canadá deben atender a lo previsto en el CDI firmado entre España y Canadá:

Instrumento de Ratificación de 10 de abril de 1978 del Convenio entre España y Canadá para evitar de doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Ottawa el 23 de noviembre de 1976.

Protocolo entre el Reino de España y Canadá que modifica el Convenio entre España y Canadá para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Ottawa el 23 de noviembre de 1976, hecho en Madrid el 18 de noviembre de 2014.

De conformidad con lo establecido en la norma convencional procede analizar las principales fuentes de renta más comúnmente obtenidas. Para ello partiremos de la configuración del gallego retornado como residente fiscal en España.

RENTAS INMOBILIARIAS:

Artículo VI.

1. Las rentas procedentes de bienes inmuebles, incluidas las derivadas de explotaciones agrícolas o forestales, pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que tales bienes están situados.
2. A los efectos del presente Convenio, la expresión «bienes inmuebles» se definirá de acuerdo con la Ley del Estado Contratante en que los bienes en cuestión estén situados. La expresión comprende, en todo caso, los accesorios, el ganado y el equipo utilizado en las explotaciones agrícolas y forestales; los derechos a los que se apliquen las disposiciones de derecho privado relativas a la propiedad inmobiliaria, el usufructo de bienes inmuebles y los derechos a percibir cánones variables o fijos por la explotación o la concesión de la explotación de yacimientos minerales, fuentes u otras riquezas del suelo. Los buques, embarcaciones y aeronaves no se consideran bienes inmuebles.
3. Las disposiciones del párrafo 1 se aplican a las rentas derivadas de la utilización directa, del arrendamiento o de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles y a los beneficios provenientes de la enajenación de los mismos.
4. Las disposiciones de los apartados 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa.

Por lo tanto, el gallego retornado que tenga bienes inmuebles en Canadá deberá tener en cuenta que las rentas que procedan de ese bien inmueble pueden gravarse en España y en Canadá:

- Canadá podrá gravarlas por cuanto el bien inmueble está en su territorio.
- Pero también tributarán en España porque el gallego retornado es residente en España, debiendo tributar por renta mundial, lo que supone que tiene que incluir las rentas derivadas de ese bien inmueble que está en Canadá.

Por otra parte, el precepto establece que se incluyen tanto las rentas derivadas de la utilización directa de bienes inmuebles como las que procedan del arrendamiento u otra forma de explotación de estos bienes.

Ahora bien, producida esta situación, en España el contribuyente podrá aplicarse en su declaración de la renta la deducción para evitar la doble imposición jurídica internacional.

DIVIDENDOS:

En este caso nos encontramos con un contribuyente residente en España que percibe dividendos procedentes de una sociedad que tiene su residencia en Canadá.

Artículo X:

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este último Estado.

2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (distinta de una sociedad de personas "partnership") que posea directamente al menos el 10 por ciento del capital de la sociedad que paga los dividendos;

b) 15 por ciento del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos.

Este apartado no afecta a la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se pagan los dividendos.

3. El término «dividendos» empleado en el presente artículo comprende los rendimientos de las acciones, de las acciones o bonos de disfrute, de las participaciones mineras, de las acciones de fundador o de otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como las rentas de otras participaciones sociales asimiladas a los rendimientos de las acciones por la legislación fiscal del Estado en que resida la sociedad que las distribuya.

4. Las disposiciones del apartado 2 no se aplican si el perceptor de los dividendos, residente de un Estado contratante, ejerce en el otro Estado contratante del que es residente la sociedad que paga los dividendos una actividad económica por medio de un establecimiento permanente situado allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En este caso, se aplican las disposiciones del artículo VII.

5. Cuando una sociedad sea residente de un Estado contratante, el otro Estado contratante no puede exigir impuesto alguno sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo que tales dividendos se paguen a un residente de este otro Estado o en la medida en que la participación que genere los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, ni someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre los mismos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de este otro Estado.

6. No obstante las restantes disposiciones de este Convenio, cuando una sociedad residente de un Estado contratante tenga un establecimiento permanente en el otro Estado contratante, podrán someterse a imposición los beneficios repatriados atribuibles a dicho establecimiento permanente de

acuerdo con la legislación del otro Estado contratante, pero el impuesto exigido sobre dichos beneficios repatriados no excederá del 5 por ciento.

7. Las disposiciones de este Convenio no podrán interpretarse en el sentido de impedir a un Estado contratante aplicar un impuesto sobre la renta procedente de la enajenación de bienes inmuebles situados en ese Estado por una sociedad residente del otro Estado contratante que desarrolle una actividad económica relacionada con bienes inmuebles, complementario al impuesto que resultaría aplicable sobre la renta de una sociedad residente en el Estado mencionado en primer lugar, aunque dicho impuesto complementario así exigido no excederá del 5 por ciento del importe de dicha renta. A los efectos de esta disposición, el término “renta” significa la renta procedente de la enajenación del bien inmueble situado en un Estado contratante que pueda ser sometida a imposición por ese Estado en aplicación de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo XIII, tras deducir todos los impuestos, distintos al impuesto adicional al que se hace referencia en este apartado, exigidos sobre dicha renta en ese Estado.

8. No obstante lo dispuesto en el apartado 2, los dividendos procedentes de un Estado contratante y pagados a un plan de pensiones o plan de jubilación del otro Estado contratante estarán exentos de imposición en el Estado mencionado en primer lugar si:

- a) el plan de pensiones o plan de jubilación es el beneficiario efectivo de las acciones respecto de las que se pagan los dividendos y la posesión tiene carácter de inversión;
- b) el plan de pensiones o plan de jubilación no posee directa o indirectamente más del 5 por ciento del capital o del 5 por ciento de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga los dividendos; y
- c) la clase de acciones de la sociedad respecto de las que se pagan los dividendos se negocia regularmente en un mercado de valores regulado.

9. A los efectos del apartado 8,

a) la expresión “mercado de valores regulado” significa:

- (i) en el caso de dividendos procedentes de Canadá, un mercado de valores canadiense determinado o designado a los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta;
- (ii) en el caso de dividendos procedentes de España, los mercados regulados definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril relativa a los mercados de instrumentos financieros; y
- (iii) cualquier otro mercado de valores acordado mediante intercambio de cartas entre las autoridades competentes de los Estados contratantes;

b) la expresión “plan de pensiones o plan de jubilación” significa:

- (i) en Canadá, un fideicomiso, una sociedad, organización u otra estructura constituida y explotada en Canadá exclusivamente para gestionar o dispensar pensiones o prestaciones por jubilación, y que, en términos generales, está exento de imposición sobre la renta en un ejercicio en Canadá; y
- (ii) en España, todo plan, fondo, mutualidad u otra entidad constituida y explotada en España exclusivamente para gestionar el derecho de las personas a cuyo favor se constituyen a percibir rentas o capitales por jubilación, supervivencia, viudedad, orfandad o invalidez, y cuyas aportaciones pueden ser objeto de beneficios fiscales en forma de minoración de la base imponible de los impuestos personales.

De acuerdo con lo previsto en este precepto, por lo que se refiere a dividendos percibidos por personas físicas, nuevamente estamos ante una potestad compartida, de tal forma que tanto España como Canadá pueden gravar los dividendos.

De esta forma España someterá al IRPF los dividendos percibidos por un gallego retornado que procedan de sociedades canadienses.

Al mismo tiempo, si la sociedad que reparte los dividendos tiene su residencia en Canadá, este país podrá someter esos dividendos también a tributación de acuerdo con su normativa interna. Ahora bien, si quien percibe el dividendo es el beneficiario efectivo, el impuesto exigido por Canadá tendrá como límite máximo el 15 por 100 del importe bruto de los dividendos en el caso de personas físicas.

El contribuyente residente en España podrá aplicarse la deducción por doble imposición internacional hasta ese límite.

El precepto contiene una serie de excepciones para supuestos en los que el perceptor del dividendo desarrolle una actividad económica mediante establecimiento permanente en el Estado de residencia de la sociedad pagadora de los dividendos o supuestos en los que el perceptor de los dividendos es un plan de pensiones, un plan de jubilación o para la repatriación de beneficios del establecimiento permanente.

En el caso de que el perceptor de los dividendos ejerciese en el Estado del que es residente la sociedad que paga los dividendos una actividad económica por medio de un establecimiento permanente situado allí, y siempre y cuando la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente, el gravamen se llevará a cabo de conformidad con las reglas establecidas en el CDI para los beneficios de las empresas (artículo VII).

INTERESES:

Artículo XI CDI:

1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este último Estado.
2. Sin embargo, dichos intereses pueden someterse también a imposición en el Estado contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10 por ciento del importe bruto de los intereses.
3. El término «intereses» empleado en este artículo comprende los rendimientos de créditos de cualquier clase, con o sin garantía hipotecaria o con derecho o no a participar en beneficios, y particularmente los rendimientos de la Deuda Pública, de los bonos u obligaciones, comprendidos las primas y lotes de estos artículos, y todos los demás beneficios asimilados a los rendimientos de sumas prestadas por la legislación fiscal del Estado del que provienen los rendimientos; pero no incluye los rendimientos mencionados en el artículo X.
4. Las disposiciones del apartado 2 no se aplican si el perceptor de los intereses, residente de un Estado contratante, ejerce en el otro Estado contratante del que proceden los intereses, una actividad económica por medio de un establecimiento permanente situado allí, y el crédito que genere los

intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En este caso, se aplican las disposiciones del artículo VII.

5. Los intereses se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor es el propio Estado, una de sus subdivisiones políticas, una de sus autoridades locales o un residente del mismo. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente en relación con el que se haya contraído la deuda que da origen a los intereses y tal establecimiento soporte el pago de los mismos, los intereses se considerarán procedentes del Estado contratante en que esté situado el establecimiento permanente.

6. Cuando, debido a relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario de los intereses o entre ambos y cualquier otra persona, el importe de los intereses pagados, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del importe que habría sido acordado por el deudor y el beneficiario en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En este caso, el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado Contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de este Convenio.

7. No obstante lo dispuesto en el apartado 2:

a) los intereses procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante no podrán someterse a imposición en el Estado contratante mencionado en primer lugar cuando el beneficiario efectivo de los intereses sea un residente del otro Estado contratante y opere en condiciones de plena competencia con el deudor de los mismos;

b) los intereses procedentes de España y pagados a un residente de Canadá serán gravables exclusivamente en Canadá cuando se paguen por razón de un préstamo efectuado, garantizado o asegurado, o de un crédito concedido, garantizado o asegurado por la Agencia de Crédito a la Exportación canadiense (Export Development Canada); y

c) los intereses procedentes de Canadá y pagados a un residente de España serán gravables exclusivamente en España cuando se paguen por razón de un préstamo, o crédito debido a España, o a una de sus subdivisiones políticas, entidades locales u organismo de crédito a la exportación, o concedido, otorgado, garantizado o asegurado por cualquiera de los anteriores, siempre que el crédito o préstamo tenga por objeto la exportación.

8. El apartado 7 a) no será aplicable cuando los intereses, o parte de ellos, se paguen, o sean pagaderos, respecto de una obligación que dependa de la utilización o la producción de bienes o que se calcule en función de la renta, el beneficio, el flujo de caja, el precio de las materias primas o cualquier otro criterio similar, o por referencia a los dividendos pagados o pagaderos a los accionistas que posean acciones de cualquier clase en el capital social de una sociedad.

En el supuesto de intereses procedentes de Canadá percibidos por un residente en España (en este caso el gallego retornado) el Convenio prevé como regla general una tributación compartida, lo que supone la posibilidad de que estos intereses se graven tanto en España como en Canadá conforme a sus legislaciones internas.

Ahora bien, si quien percibe los intereses es el beneficiario efectivo, Canadá podrá someter esos intereses a un gravamen máximo del 10 por 100. En caso de ser gravados en ambos Estados, a España como Estado de residencia le corresponde otorgar la deducción para evitar la doble imposición internacional.

Por otra parte, si el gallego retornado (que sea beneficiario efectivo) tuviese en Canadá un establecimiento permanente y los intereses proceden de un crédito vinculado a dicho establecimiento permanente, entonces se aplicarían las reglas del art. VII del CDI (beneficios empresariales).

Ahora bien, el precepto contiene algunas previsiones específicas para determinado tipo de intereses. Así, por ejemplo, se prevé el gravamen solo en residencia en caso de intereses procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro

Estado contratante cuando el beneficiario efectivo de los intereses sea un residente del otro Estado contratante y opere en condiciones de plena competencia con el deudor de los mismos.

Finalmente, el precepto contiene una previsión para aquellos supuestos de vinculación entre el deudor y el beneficiario efectivo, en los cuales se hubiesen pactado intereses por encima de valor que hubiese correspondido entre partes independientes. En estos casos, las disposiciones de este art. XI del CDI se aplicarán solo a los intereses en la cuantía que hubiese correspondido entre partes independientes.

GANANCIAS PATRIMONIALES:

Artículo XIII CDI

1. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que estén sitios.
2. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, comprendidas las ganancias procedentes de la enajenación de dicho establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa), podrán someterse a imposición en dicho otro Estado. Sin embargo, las ganancias procedentes de la enajenación de embarcaciones o aeronaves explotadas en tráfico internacional, así como los bienes muebles afectos a la explotación de tales embarcaciones o aeronaves serán gravables exclusivamente en el Estado contratante al que con arreglo al artículo XXII, apartado 3, corresponda el derecho a gravarlos.
3. Las ganancias derivadas de la enajenación:
 - a) De acciones de una Sociedad cuyos bienes están constituidos principalmente por bienes inmuebles sitios en un Estado Contratante, o
 - b) De participaciones en una sociedad de personas o en una fiducia (trust) cuyos bienes estén constituidos principalmente por bienes inmuebles sitios en un Estado Contratante, pueden someterse a imposición en este Estado.

A estos efectos, la expresión «bienes inmuebles» no comprende los bienes –salvo los destinados al arrendamiento– en los que la Sociedad, la Sociedad de personas o la fiducia ejerce su actividad; sin embargo, la expresión comprende las acciones de una Sociedad mencionada en el apartado a), y las participaciones referidas en el apartado b), anteriores.

4. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier clase de bienes distintos de los mencionados en los párrafos 1, 2 y 3 solamente pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que reside el transmitente.
5. No obstante las disposiciones del párrafo 4, un Estado Contratante podrá gravar, de acuerdo con su legislación, las ganancias obtenidas por una persona física residente del otro Estado Contratante y procedentes de la enajenación de un bien cuando el transmitente:
 - a) Posea la nacionalidad del primer Estado Contratante o haya sido residente de este Estado durante, por lo menos, quince años antes de la enajenación del bien, y
 - b) Haya sido residente de este Estado Contratante en algún momento en los cinco años anteriores a dicha enajenación.

El CDI entre España y Canadá diferencia dentro del precepto dedicado a las ganancias patrimoniales en función la fuente de la que procede la mencionada ganancia. Así, por ejemplo, se prevén los siguientes supuestos de tributación compartida:

Ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles (art. XIII.1 CDI): se prevé una tributación compartida, de forma tal que Canadá también podría someter a imposición la ganancia patrimonial derivada de la enajenación de un bien inmueble radicado en su territorio. En ese caso, el contribuyente residente en España podrá aplicar en España la deducción para evitar la doble imposición jurídica internacional.

Por lo tanto, los gallegos retornados que en el año de traslado (si ya resultan residentes fiscales en España) o en los años siguientes enajenen un bien inmueble radicado en Canadá deberán incluir en su declaración del IRPF las ganancias patrimoniales que se deriven de la venta de ese bien inmueble, sin perjuicio de que, si estas ganancias también tributaron en Canadá, pueda aplicarse la deducción por doble imposición jurídica internacional.

Ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa española tenga en Canadá (art. XIII.2 CDI): podrán someterse a imposición en Canadá. El CDI prevé, por lo tanto, una tributación compartida. En este caso, el contribuyente podrá aplicarse la deducción para evitar la doble imposición jurídica internacional.

Quedan comprendidas también en este apartado las ganancias derivadas de la enajenación del establecimiento permanente (sólo o con el conjunto de la empresa).

Ganancias derivadas de la enajenación de acciones de una Sociedad cuyos bienes están constituidos principalmente por bienes inmuebles sitos en Canadá o de participaciones en una sociedad de personas o en una fiducia (trust) cuyos bienes estén constituidos principalmente por bienes inmuebles sitos en Canadá (art. XIII.3 CDI): pueden someterse a imposición en Canadá. Estamos nuevamente ante una tributación compartida.

Ganancias derivadas de la enajenación de bienes distintos (art. XIII.4 CDI): en el caso de ganancias no incluidas en ninguno de los apartados anteriores del precepto, éstas pueden someterse a imposición solamente en el Estado de residencia del transmitente. Por lo tanto, el gallego retornado al ser residente en España si transmite un bien encajable en este apartado, sólo tributaría el España.

Ahora bien, el CDI prevé una excepción a esta regla, permitiendo una tributación compartida cuando, por ejemplo, se trate de una ganancia obtenida por un gallego retornado a Galicia procedente de la enajenación de un bien cuando el transmitente (el gallego retornado):

- a) Posea la nacionalidad canadiense o haya sido residente en Canadá durante, por lo menos, quince años antes de la enajenación del bien, y
- b) Haya sido residente de Canadá en algún momento en los cinco años anteriores a dicha enajenación.

RETRIBUCIONES COMO MIEMBROS DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN DE SOCIEDADES RESIDENTES EN CANADÁ:

Artículo XVI CDI:

Las participaciones, dietas de asistencia y retribuciones similares que un residente de un Estado Contratante obtiene como miembro de un Consejo de Administración o de vigilancia, o de un órgano similar de una Sociedad, residente del otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en este otro Estado.

Este tipo de rentas están sometidas a tributación compartida, por lo que tanto España como Canadá pueden someterlas a gravamen.

El Convenio aclara que este tipo de retribuciones tienen que ser pagadas por la sociedad en concepto de miembros del consejo de administración o de vigilancia o de otro órgano similar de una sociedad. Las retribuciones incluyen las participaciones, dietas de asistencia o retribuciones similares.

En caso de que se hubiesen sometido a gravamen en Canadá, el contribuyente puede practicarse la deducción por doble imposición internacional.

En consecuencia, los gallegos retornados que sean miembros de un Consejo de Administración de una empresa residente en Canadá, deberán incluir en su declaración del IRPF las rentas que perciban en concepto de retribuciones por la realización de las actividades del consejo de administración. Si estas rentas también se sometieron a gravamen en Canadá, podrá practicarse la deducción por doble imposición internacional.

PROFESIONES DEPENDIENTES:**Art XV CDI:**

1. Sin perjuicio de las disposiciones de los artículos XVI, XVIII y XIX, los sueldos, salarios y remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo, sólo pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que el empleo se ejerza en el otro Estado Contratante. Si el empleo se ejerce en este último Estado, las remuneraciones derivadas del mismo sólo pueden someterse a imposición en este Estado.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo ejercido en el otro Estado contratante serán gravables exclusivamente en el Estado mencionado en primer lugar cuando:

a) el perceptor permanezca en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y

b) las remuneraciones se paguen por un empleador que no sea residente del otro Estado, o en su nombre, y

c) las remuneraciones no las soporte un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.

3. No obstante lo anteriormente establecido en este artículo, las remuneraciones obtenidas por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave en tráfico internacional, explotado por una Empresa de un Estado Contratante, sólo pueden someterse a imposición en este Estado.

En el caso del CDI España y Canadá la regla general con relación a los sueldos y salarios percibidos por una persona física se pueden sintetizar en las siguientes:

Regla general:	Los sueldos y salarios tributan en el Estado de residencia del trabajador	
Reglas especiales:	I. Si el trabajo se desarrolla en otro Estado distinto al Estado de residencia	Los sueldos y salarios se gravan en el otro Estado en el que se ejerza el empleo
	II. Si, a pesar de desarrollarse el trabajo en un Estado distinto al de residencia, se cumplen las siguientes condiciones: a) el trabajador permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, b) el empleador no es residente del otro Estado, y c) el empleador no tiene un establecimiento permanente en el otro Estado que soporte las remuneraciones.	Las rentas se someterán a gravamen en el Estado de residencia.

Por lo tanto, aquellos gallegos retornados que, a pesar de ser ahora residentes en España, puedan seguir trabajando para una empresa residente en Canadá, tributarán en Canadá, salvo que se cumplan los requisitos que permiten aplicar la excepción (art. XV.2 CDI) y tributar solo en España.

PENSIONES Y ANUALIDADES:

Art. XVIII CDI.

1. Las pensiones y las anualidades procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en este último Estado.

2. Las pensiones procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en el Estado de donde provienen y según la legislación de este Estado. En todo caso, para los pagos periódicos de una pensión, el impuesto así establecido no puede exceder de la menor de las dos cantidades siguientes:

a) 15 por 100 del importe bruto del pago, o

b) El porcentaje calculado en función del importe del impuesto que el beneficiario debiera pagar al año, si hubiera sido residente del Estado Contratante de donde proviene el pago, tomando en cuenta el total de las pensiones percibidas en tal período.

3. Las anualidades procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en el Estado del cual provienen y según la legislación de este Estado, pero el impuesto así establecido no puede exceder del 15 por 100 del rendimiento que está sujeto a gravamen en este Estado. En todo caso, esta limitación no se aplica a los pagos a tanto alzado originados por el abandono, la anulación, la redención, la venta u otra forma de enajenación de la renta, o a los pagos de cualquier naturaleza en virtud de un contrato de renta fija.

4. Pese a cualquier otra disposición del presente convenio:

a) Las pensiones de la Seguridad Social y otras asignaciones similares, periódicas o no, así como las pensiones de ex combatientes, pagadas por un Estado Contratante, una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales, o por una persona jurídica de derecho público a un beneficiario efectivo que sea residente del otro Estado Contratante, están exentas de impuestos en el otro Estado, en tanto en cuanto estén, asimismo, exentas en el primer Estado.

b) Las pensiones alimenticias y otros pagos similares procedentes de un Estado Contratante y abonadas a un residente del otro Estado Contratante que sea el beneficiario efectivo, pueden someterse a imposición solamente en este otro Estado.

En el caso del CDI entre España y Canadá hay que destacar, a la hora de abordar el reparto de la potestad tributaria respecto de las pensiones, que no se contemplan preceptos diferentes para pensiones privadas y pensiones públicas, sino que en el artículo XVIII se recogen distintos conceptos (pensiones, anualidades, pensiones alimenticias, etc) en los que se parte de una de estas rentas generadas en un Estado y que se perciben por un residente en otro Estado. Así, a modo de resumen pueden diferenciarse las siguientes situaciones:

CONCEPTO		ESTADO EN EL QUE SE PUEDEN GRAVAR LAS RENTAS	
Pensiones	Seguridad Social y otras asignaciones similares, periódicas o no, así como las pensiones de ex combatientes	Exentas en el Estado de residencia del beneficiario efectivo si también están exentas en el otro Estado	
	Otras pensiones	Tributación compartida entre el Estado de residencia y el Estado del que provienen las pensiones	Si se trata de pagos periódicos de una pensión, el impuesto no puede exceder de la menor de las dos cantidades siguientes: a) 15 por 100 del importe bruto del pago, o b) El porcentaje calculado en función del importe del impuesto que el beneficiario pagaría al año si fuese residente

			del Estado de donde proviene el pago.
Pensiones alimenticias y pagos similares		Solo en el Estado de residencia del beneficiario efectivo	
Anualidades		Pueden someterse a gravamen en ambos Estados, pero en el Estado de dónde provienen el gravamen no puede exceder del 15 por 100 del rendimiento.	

Sobre el régimen de tributación de una pensión percibida en Canadá puede verse la Consulta de la DGT de 5 de octubre de 2015 (V2866-15).

REMUNERACIONES PÚBLICAS:

Artículo XIX CDI.

1. a) Las remuneraciones, distintas de las pensiones, pagadas por un Estado Contratante o una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales, a una persona física, en consideración a servicios prestados a este Estado, subdivisión o autoridad, sólo pueden someterse a imposición en este Estado.
b) Sin embargo, estas remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que el beneficiario sea residente si los servicios han sido prestados en este Estado y si el beneficiario de la remuneración no se hubiera hecho residente de dicho Estado solamente para la prestación de los servicios.
2. Las disposiciones del párrafo 1 no se aplican a las remuneraciones pagadas en consideración a servicios prestados en el marco de una actividad comercial o industrial ejercida por uno de los Estados Contratantes o una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales.

La regla general en caso de remuneraciones públicas pagadas por Canadá a una persona física por los servicios prestados a ese Estado, solo se someten a gravamen en Canadá. Sin embargo, se prevé una excepción, que supone que solo se gravarán esas rentas en el Estado de residencia del perceptor de las mismas (España) cuando concurren los siguientes requisitos:

- Que el servicio se preste en España
- Que el perceptor sea residente en España
- Que el perceptor no ha adquirido la residencia en España para prestar los servicios

OTRAS RENTAS:

Además, el CDI contiene reglas específicas de atribución de potestad tributaria para otras rentas como las de artistas, profesores o estudiantes.

Finalmente, el Convenio acaba con un artículo que funciona como cláusula de cierre para aquellas rentas que no tengan encaje en alguno de los preceptos específicos del

CDI y que establece como regla general la tributación compartida entre España y Canadá.

Así, el artículo XXI del CDI se refiere a otras rentas no mencionadas expresamente y establece lo siguiente:

Artículo XXI CDI.

Las rentas de un residente de un Estado Contratante no mencionadas expresamente en los artículos anteriores del presente Convenio, pueden someterse a imposición en este Estado Contratante. Sin embargo, pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que proceden y según la legislación de este Estado.

MECANISMOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Artículo XXIII. Eliminación de la doble imposición.

1. *En España, la doble imposición se evitará bien de conformidad con las disposiciones de su legislación interna o de acuerdo con las siguientes disposiciones, de conformidad con la legislación interna española:*

a) *Cuando un residente de España obtenga rentas que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio, puedan someterse a imposición en Canadá, España permitirá:*

(i) *la deducción del impuesto sobre la renta de ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en Canadá;*

(ii) *la deducción del impuesto sobre sociedades efectivamente pagado por la sociedad que reparte los dividendos, correspondiente a los beneficios con cargo a los cuales dichos dividendos se pagan, de acuerdo con la legislación interna de España.*

Sin embargo, dicha deducción no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta, calculado antes de la deducción, correspondiente a la renta que pueda someterse a imposición en Canadá.

Las disposiciones de este subapartado no son aplicables a los impuestos sobre la renta pagados en Canadá de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 5 del artículo XIII.

b) *Cuando con arreglo a cualquier disposición de este Convenio las rentas obtenidas por un residente de España estén exentas de impuestos en España, España podrá, no obstante, tomar en consideración las rentas exentas para calcular el impuesto sobre el resto de las rentas de ese residente.*

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO (Vid. Cuadro Anexo I)

Artículo XXII. Patrimonio.

1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles puede someterse a imposición en el Estado Contratante en que los bienes estén sitos.
2. El patrimonio constituido por bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente de una empresa puede someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situado el establecimiento permanente.
3. Los buques y aeronaves explotados en tráfico internacional por una empresa de un Estado Contratante, así como los bienes muebles vinculados a su explotación, sólo pueden someterse a imposición en este Estado.
4. Todos los demás elementos del patrimonio de un residente de un Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en este Estado.