

CUBA:

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

Convenio entre el Reino de España y la República de Cuba para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y Protocolo, hechos en Madrid el 3 de febrero de 1999, y Canje de Notas de 9 de noviembre y 30 de diciembre de 1999 que los modifica.

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 6. Rentas inmobiliarias.

1. Las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situados en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
2. La expresión «bienes inmuebles» tendrá el significado que le atribuya el Derecho del Estado contratante en que los bienes estén situados. Dicha expresión comprende en todo caso los bienes accesorios a los bienes inmuebles, el ganado y el equipo utilizado en las explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de Derecho privado relativas a los bienes raíces, el usufructo de bienes inmuebles y el derecho a percibir pagos variables o fijos en contraprestación por la explotación o la concesión de la explotación de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales; los buques y aeronaves no se consideran bienes inmuebles.
3. Las disposiciones del apartado 1 se aplican a las rentas derivadas de la utilización directa, del arrendamiento, o de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.
4. Las disposiciones de los apartados 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una empresa y de los bienes inmuebles utilizados para la prestación de servicios personales independientes.

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

- Cuba 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 Cuba.

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. Asimismo, se incluyen las rentas de explotaciones agrícolas o forestales.

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 Cuba.

Artículo 10 CDI:

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse 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 perceptor de los dividendos es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (excluidas las sociedades de personas) que posea directamente al menos el 25 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos;

b) 15 por 100 del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos.

Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicar estos límites.

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 significa los rendimientos de las acciones o bonos de disfrute, de las partes de minas, de las partes de fundador u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como los rendimientos de otras participaciones sociales sujetas al mismo régimen fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado en que resida la sociedad que las distribuye.

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, o presta en ese otro Estado unos servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tales casos, se aplicarán las disposiciones del artículo 7 o del artículo 14, según proceda.

5. Cuando una sociedad residente de un Estado contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado contratante, ese otro Estado no podrá exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genere los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente o a una base fija situados 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 ese otro Estado.

De acuerdo con lo previsto en este precepto, nuevamente estamos ante una potestad compartida, de tal forma que tanto España como Cuba pueden gravar los dividendos.

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

Al mismo tiempo, si la sociedad que reparte los dividendos tiene su residencia en Cuba, 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 Cuba 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.

En todo caso, el CDI señala que esta regla no sería aplicable si el beneficiario efectivo, por ejemplo, el gallego retornado, realiza en Cuba (lugar de residencia de la sociedad que paga los dividendos) una actividad económica a través de un establecimiento permanente situado en Cuba o presta servicios personales independientes por medio de una base fija en Cuba y la participación que genera estos dividendos está vinculada a ese establecimiento permanente o a esa base fija. En estos casos el gravamen se produciría con arreglo a las reglas previstas en el CDI para las actividades empresariales (art. 7 CDI) o servicios profesionales independientes (art. 14 CDI).

INTERESES:

Artículo 11 CDI

1. Los intereses procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado contratante del que procedan, y de acuerdo con la legislación de ese Estado, pero si el perceptor de los intereses es su beneficiario efectivo el impuesto así exigido no podrá exceder del 10 por 100 del importe bruto de los intereses.

Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicación de este límite.

3. No obstante las disposiciones del apartado 2, los intereses a que se refiere el apartado 1 sólo podrán someterse a imposición en el Estado de residencia del beneficiario efectivo si los intereses se pagan:

- a) Por el otro Estado contratante, una de sus subdivisiones políticas o una entidad local;
- b) por una empresa de un Estado contratante a una empresa del otro Estado contratante, en relación con la venta a crédito de mercancías o de equipos comerciales, industriales o científicos;
- c) por razón de créditos a largo plazo (cinco o más años) concedidos por una entidad de crédito o institución financiera bancaria residente del otro Estado contratante.

4. El término «intereses» empleado en el presente artículo significa los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria o cláusula de participación en los beneficios del deudor, y, en particular, las rentas de fondos públicos y los rendimientos de bonos y obligaciones, incluidas las primas y lotes unidos a esos títulos, así como cualesquiera otras rentas que se sometan al mismo régimen que los rendimientos de los capitales prestados por la legislación del Estado contratante del que las rentas procedan. Las penalizaciones por mora en el pago no se consideran intereses a efectos del presente artículo.

5. Las disposiciones de los apartados 1, 2 y 3 no se aplican si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que proceden los

intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí o presta servicios personales independientes por medio de una base fija situada allí, y el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija. En tales casos se aplicarán las disposiciones del artículo 7 o del artículo 14, según proceda.

6. Los intereses se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea el propio Estado, o una de sus subdivisiones políticas o entidades locales, o un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente o una base fija en relación con los cuales se haya contraído la deuda que da origen al pago de los intereses y que soporten la carga de los mismos, los intereses se considerarán procedentes del Estado contratante donde estén situados el establecimiento permanente o la base fija.

7. Cuando, por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo de los intereses o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses, habida cuenta del crédito por el que se pagan, exceda del que hubieran convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

En el supuesto de intereses procedentes de Cuba percibidos por un residente en España (en este caso el gallego retornado) el Convenio prevé dos reglas:

Una primera regla contenida en los apartados 1 y 2 del precepto: Con carácter general establece una tributación compartida, lo que supone la posibilidad de que estos intereses se graven tanto en España como en Cuba conforme a sus legislaciones internas.

Ahora bien, si quien percibe los intereses es el beneficiario efectivo, Cuba podrá someter esos intereses a un gravamen máximo que será del 10 por 100 del importe bruto de los intereses.

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.

Una segunda regla, la contenida en el apartado 3: se prevé una situación de tributación exclusiva en el Estado de residencia del perceptor de los intereses (en lo que aquí interesa sería en España al tratarse de un gallego retornado) si los intereses se pagan:

- a) Por el Estado cubano
- b) por una empresa cubana a una empresa española, en relación con la venta a crédito de mercancías o de equipos comerciales, industriales o científicos;
- c) por razón de créditos a largo plazo (cinco o más años) concedidos por una entidad de crédito o institución financiera bancaria residente de Cuba.

Al igual que sucedía en el caso de dividendos, el CDI prevé la aplicación de las reglas establecidas para actividades empresariales o profesionales en vez de la de los intereses cuando el beneficiario efectivo de los intereses, por ejemplo, el gallego retornado, realiza en Cuba (Estado del que proceden los intereses) una actividad económica a través de un establecimiento permanente situado en Cuba o una actividad profesional a través de una base fija y el crédito que genera estos intereses está vinculada a ese establecimiento permanente o a esa base fija.

Finalmente, el precepto también establece una regla especial para aquellos supuestos de sujetos vinculados (deudor de los intereses y beneficiario de los mismos tienen vinculación, por ejemplo, familiares) en los cuales se abonan intereses por encima de los que se hubiesen acordado entre partes independientes, limitando la aplicación del artículo 11 del Convenio solo a estos últimos.

GANANCIAS PATRIMONIALES:

Artículo 13 CDI

1. Las ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga de la enajenación de bienes inmuebles, conforme se definen en el artículo 6, situados en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
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, o de bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un residente de un Estado contratante posea en el otro Estado contratante para la prestación de servicios personales independientes, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación de dicho establecimiento permanente (solo o con el conjunto de la empresa) o de dicha base fija, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.
3. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en tráfico internacional, o de bienes muebles afectos a la explotación de dichos buques o aeronaves, sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.
4. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes distintos de los mencionados en los apartados precedentes de este artículo sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que resida el transmitente.

El CDI entre España y Cuba 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:

Ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles (art. 13.1 CDI): se prevé una tributación compartida, de forma tal que Cuba podría someter a imposición la ganancia patrimonial derivada de la enajenación de un bien inmueble radicado en territorio cubano. 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 Cuba 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 Cuba, pueda aplicarse la deducción por doble imposición jurídica internacional.

Ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que reúnan una de las siguientes características (art. 13.2 CDI):

- que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa española tenga en Cuba,

- de bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un residente español posea en Cuba para la prestación de servicios personales independientes.

El CDI prevé que puedan someterse a imposición también en Cuba; es decir, 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) o de la base fija.

Por lo tanto, podríamos encontrarnos con un gallego retornado que sigue prestando servicios profesionales en Cuba (por ejemplo, médico, abogado, consultor etc). En ese caso, habrá que determinar si tiene en Cuba una base fija o lugar de negocios. Si es así, la venta de bienes muebles de esa base fija dará lugar a una ganancia patrimonial que deberá incluir en su declaración del IRPF en España, pudiendo practicarse la deducción por doble imposición internacional si se hubiese gravado también en Cuba.

Ganancias derivadas de la enajenación de bienes distintos (art. 13.4 CDI): en el caso de ganancias no incluidas en ninguno de los apartados anteriores del precepto, éstas pueden someterse a imposición solo en España cuando el transmitente del bien sea el gallego retornado, al tener su residencia en España.

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

Artículo 16 CDI:

Las participaciones, dietas de asistencia y otras retribuciones similares que un residente de un Estado contratante obtenga como miembro de un consejo de administración o de vigilancia o supervisión de una sociedad residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Este tipo de rentas están sometidas a tributación compartida, por lo que tanto España como Cuba 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 supervisión de una sociedad. Las retribuciones incluyen las participaciones, dietas de asistencia o retribuciones similares.

En caso de que se hubiesen sometido a gravamen en Cuba, 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 Cuba, 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 Cuba, podrá practicarse la deducción por doble imposición internacional.

SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES:

Artículo 14 CDI.

1. Las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga de la prestación de servicios profesionales u otras actividades de naturaleza independiente sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que ese residente disponga de manera habitual de una base fija en el otro Estado contratante para la realización de sus actividades. Si dispone de dicha base fija, tales rentas pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a esa base fija.
2. La expresión «servicios profesionales» comprende en particular las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contadores o contables.

La regla general que establece el CDI en concreto es la tributación en el Estado de residencia del prestador del servicio, salvo que tenga de manera habitual una base fija en el otro Estado para la realización de sus actividades. En este caso el CDI prevé una tributación compartida de forma tal que tanto Cuba como España podrían gravar esas rentas, pero la tributación en Cuba debe limitarse a las rentas que sean imputables a esa base fija.

Así, un gallego retornado, residente en España, que desarrollase una actividad profesional y obtuviese en Cuba rentas derivadas del ejercicio de su profesión a través de una base fija en Cuba, esta renta podría someterse a gravamen también en Cuba.

De producirse la imposición en ambos Estados, correspondería a España, como país de residencia, otorgar la deducción para evitar la doble imposición internacional.

SERVICIOS PERSONALES DEPENDIENTES:

Art 15 CDI:

1. Sin perjuicio de las disposiciones de los artículos 16, 18, 19, 20 y 21, 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 ese Estado, a no ser que el empleo se realice en el otro Estado contratante. Si el empleo se realiza en ese otro Estado, las remuneraciones percibidas por tal concepto pueden someterse a imposición en ese otro 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 sólo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar, si:
 - a) El perceptor no permanece en total en el otro Estado, en uno o varios períodos, durante más de ciento ochenta y tres días en cualquier período de doce meses; b) las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, una persona empleadora que no es residente del otro Estado; y c) las remuneraciones

no se soportan por un establecimiento permanente o una base fija que la persona empleadora tenga en el otro Estado.

3. No obstante las disposiciones precedentes de este artículo, las remuneraciones obtenidas por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave explotados en tráfico internacional pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

En el caso del CDI España y Cuba 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	Este otro Estado también puede someter a tributación esas rentas. En el caso de que ambos Estados graven la renta, corresponde al Estado de residencia conceder la deducción para evitar la doble imposición internacional.
	II. Si, a pesar de desarrollarse el trabajo en un Estado distinto al de residencia, se cumplen las siguientes condiciones: a) el trabajador no permanece en total en el otro Estado, en uno o varios períodos, más de ciento ochenta y tres días en cualquier periodo de doce meses b) el empleador pagador no es residente del otro Estado, y c) el empleador no tiene un establecimiento permanente o una base fija 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 puedan seguir trabajando para una empresa residente en Cuba, tributarán en España por los sueldos o salarios que perciban, debiendo incluir dichas rentas en la declaración del IRPF español.

Si dichas rentas se hubiesen gravado también en Cuba porque el trabajo se desarrolló allí (regla especial, supuesto I de la tabla), podrán practicarse en España la deducción por doble imposición internacional.

PENSIONES:

Art. 18 CDI.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 19, las pensiones y demás remuneraciones similares pagadas a un residente de un Estado contratante por razón de un empleo anterior sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

Artículo 19 CDI.

2. a) Las pensiones pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales, bien directamente o con cargo a fondos constituidos, a una persona física o natural por razón de servicios prestados a ese Estado, o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.
- b) Sin embargo, dichas pensiones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si la persona física o natural es residente y nacional de ese Estado.
3. Lo dispuesto en los artículos 15,16 y 18 es aplicable a las remuneraciones y pensiones pagadas por razón de servicios prestados en el marco de una actividad empresarial de un Estado contratante o una de sus subdivisiones políticas o entidades locales.

A la hora de abordar el reparto de la potestad tributaria entre Estados respecto de las pensiones debemos diferenciar entre pensiones privadas y pensiones públicas:

Pensiones privadas: El Convenio incluye dentro de este concepto las remuneraciones pagadas por razón de un empleo anterior. En este caso, el empleo ejercido habrá sido de carácter privado en la medida en que las pensiones públicas están previstas en otro artículo.

Si estamos ante una pensión privada o situaciones asimiladas, el Convenio prevé la tributación de esa renta exclusivamente en el Estado de residencia del perceptor de la misma.

Por lo tanto, por ejemplo, el gallego retornado que perciba una pensión privada de Cuba deberá tributar en España, incluyendo esta renta en la declaración del IRPF que realice en España.

Pensiones públicas: quedan incluidas las pensiones que se perciban por razón de un empleo público anterior, tanto si se ha prestado el servicio al Estado como a alguna de sus subdivisiones políticas o a un ente local. Por lo tanto, el beneficiario de una pensión pública por razón de un empleo público anterior en Cuba podrá encontrarse en alguna de las siguientes situaciones a efectos de determinar quién tiene la potestad para gravar esas rentas:

Regla general:		Las pensiones públicas pagadas por Cuba se someten a tributación solo en Cuba.
Regla especial:	beneficiario de la pensión pública:	La pensión pública solo tributará en España.

	• es residente en España y • tiene la nacionalidad española	
--	---	--

Por lo tanto, en el caso de gallegos retornados nos encontraremos posiblemente ante la regla especial pues serán residentes en Galicia y con nacionalidad española, por lo que las pensiones públicas que perciban se someterán a tributación solo en España.

REMUNERACIONES PÚBLICAS:

Artículo 19 CDI.

1. a) Las remuneraciones, excluidas las pensiones, pagadas por un Estado contratante o una de sus subdivisiones políticas o entidades locales a una persona física o natural por razón de servicios prestados a ese Estado, o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.
- b) Sin embargo, dichas remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona física o natural es un residente de ese Estado que:
 - i) Es nacional de ese Estado, o
 - ii) no ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios.

En el apartado 1 del art. 19 del CDI se recogen aquellas remuneraciones públicas distintas de las pensiones.

La regla general en caso de remuneraciones públicas pagadas por Cuba a una persona física por los servicios prestados a ese Estado, solo se someten a gravamen en Cuba.

Sin embargo, se prevé una excepción, que supone que solo se gravarán esas rentas en el Estado de residencia del perceptor de las mismas (en este caso España) cuando concurren los siguientes requisitos:

- Que el servicio se preste en España
- Que el perceptor sea residente en España
- Que el perceptor sea nacional de 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 en el Estado de residencia, salvo que en el otro Estado tenga un establecimiento permanente o una base fija y se trate de bienes afectos. En este caso, las rentas se gravarán conforme a las reglas previstas en el CDI para los beneficios empresariales (art. 7 CDI) o para los servicios profesionales (art. 14 CDI).

Así, el artículo 22 del CDI se refiere a otras rentas y establece lo siguiente:

Artículo 22 CDI.

1. Las rentas de un residente de un Estado contratante, cualquiera que fuere su procedencia, que sean de naturaleza, o procedan de fuentes, no mencionadas en otros artículos de este Convenio sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.
2. Lo dispuesto en el apartado 1 no será aplicable a las rentas, excluidas las que se deriven de bienes definidos como inmuebles en el apartado 2 del artículo 6, cuando el beneficiario de dichas rentas, residente de un Estado contratante, realice en el otro Estado contratante una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, o preste servicios personales independientes por medio de una base fija situada en ese otro Estado, y el derecho o bien por el que se pagan las rentas estén vinculados efectivamente con dicho establecimiento permanente o base fija. En tales casos, serán aplicables las disposiciones del artículo 7 o del artículo 14, según proceda.

MECANISMOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Artículo 24. Eliminación de la doble imposición.

2. En el caso de un residente de España, la doble imposición se evitará, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación española, de la siguiente manera:

a) Cuando un residente de España obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, con arreglo a las disposiciones de este Convenio, puedan someterse a imposición en Cuba, España permitirá la deducción del impuesto sobre las rentas o sobre el patrimonio de ese residente de un importe igual al impuesto efectivamente pagado en Cuba.

Sin embargo, dicha deducción no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta o sobre el patrimonio, calculado antes de la deducción, correspondiente a las rentas o el patrimonio que pueden someterse a imposición en Cuba.

b) Cuando se trate de dividendos pagados por una sociedad residente de Cuba a una sociedad residente de España que posea directamente al menos el 25 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos, o el porcentaje que establezca la normativa interna española, si este fuera menor, para la determinación de la deducción se tomará en consideración, además del importe deducible con arreglo a la letra a) de este

apartado, el impuesto efectivamente pagado por la sociedad mencionada en primer lugar respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos, en la cuantía correspondiente a tales dividendos, siempre que dicha cuantía se incluya, a estos efectos, en la base imponible de la sociedad que los percibe.

Dicha deducción, conjuntamente con la deducción aplicable respecto de los dividendos con arreglo a la letra a) de este apartado, no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta, calculado antes de la deducción, correspondiente a las rentas sometidas a imposición en el Estado contratante de la sociedad pagadora de los dividendos.

Para la aplicación de lo dispuesto en esta letra será necesario que la participación en la sociedad pagadora de los dividendos se mantenga de forma ininterrumpida durante el año anterior al día en que sean exigibles los dividendos que se distribuyan.

3. Cuando de conformidad con cualquier disposición de este Convenio las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante o el patrimonio que posea estén exentos de impuestos en ese Estado, dicho Estado podrá, no obstante, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de dicho residente.

4. Cuando un residente de España obtenga rentas de las mencionadas en los artículos 7, 10, 11 y 12 del presente Convenio que, de acuerdo con las disposiciones del mismo, puedan someterse a imposición en Cuba, España permitirá la deducción de la cuota del impuesto, como crédito fiscal, del importe que hubiera debido pagarse en Cuba por un impuesto similar en igual período fiscal de no haberse concedido exenciones, bonificaciones, deducciones u otras modalidades de desgravación o reducción por un tiempo determinado conforme a la legislación cubana vigente en materia fiscal para la promoción de las inversiones extranjeras y con fines de desarrollo económico.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO (Vid. Cuadro Anexo I)

Artículo 23. Patrimonio.

1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles comprendidos en el artículo 6 que posea un residente de un Estado contratante y que estén situados en el otro Estado contratante puede someterse a imposición en ese otro Estado.

2. El patrimonio constituido por bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, o por bienes muebles que pertenezcan a una base fija que un residente de un Estado contratante disponga en el otro Estado contratante para la prestación de servicios personales independientes, puede someterse a imposición en ese otro Estado.

3. El patrimonio constituido por buques o aeronaves explotados en tráfico internacional, así como por bienes muebles afectos a la explotación de tales buques o aeronaves, sólo

puede someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

4. Todos los demás elementos del patrimonio de un residente de un Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.