

## ITALIA:

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

*Instrumento de Ratificación de 10 de abril de 1978 del Convenio entre España e Italia para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y para prevenir la evasión fiscal, hecho en Roma el 8 de septiembre de 1977 (BOE 22 de diciembre de 1980).*

De conformidad con lo establecido en la norma convencional, y una vez tenidas en cuenta las cuestiones comunes a las que nos hemos referido con antelación, 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 CDI

*1. Las rentas procedentes de bienes inmuebles, incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales, pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que esos bienes están situados.*

*2. La expresión «bienes inmuebles» vendrá definida de conformidad con la Ley del Estado contratante en que los bienes en cuestión estén situados. Dicha expresión comprende, en todo caso los accesorios, el ganado y equipo de las explotaciones agrícolas y forestales, así como los derechos a los que se apliquen las disposiciones de derecho privado relativas a los bienes raíces. Se considera además como «bienes inmuebles» el usufructo de bienes inmuebles y los derechos a percibir cañones variables o fijos por la explotación o la concesión de explotación de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales. 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 aparcería, de la enajenación, así como de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.*

*4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de una Empresa y así como a las rentas de los bienes inmuebles utilizados para el ejercicio de una profesión independiente.*

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

- Italia podrá gravarlas por cuanto el bien inmueble está en su territorio.
- Pero también tributarán en España porque el emigrante 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 Italia.

Ahora bien, producida esta situación de doble gravamen, en España el contribuyente podrá aplicarse en su declaración de la renta la deducción para evitar la doble imposición jurídica internacional (art. 80 LIRPF).

## **DIVIDENDOS:**

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

### **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 este otro Estado.*

*2. Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado contratante en que resida la Sociedad que pague los dividendos y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si la persona que perciba los dividendos es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no podrá exceder del 15 por 100 del importe bruto de esos dividendos.*

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

*Este párrafo no afecta a la imposición de la Sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que abonan 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 partes de minas, de las partes de fundador o de otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como las rentas de otras participaciones sociales sujetas al mismo régimen fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación fiscal del Estado en que resida la Sociedad que las distribuya.*

*4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo 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 industrial o comercial a través de un establecimiento permanente allí situado, o presta unos servicios profesionales por medio de una base fija allí situada, con los que la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente. En estos casos los dividendos se someten a imposición en este otro Estado contratante según su propia legislación interna.*

*5. Cuando una Sociedad residente de un Estado contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado contratante, este otro Estado no puede exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por la Sociedad, salvo en la medida en que estos dividendos sean pagados a un residente de este otro Estado o la participación que genere los dividendos este vinculada efectivamente a un establecimiento permanente o a una base fija situada en este 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.*

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

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

Al mismo tiempo, si la sociedad que reparte los dividendos tiene su residencia en Italia, 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 Italia tendrá como límite máximo el 15% 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 (art. 80 LIRPF) hasta ese límite.

## INTERESES:

### **Artículo 11 CDI**

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

*2. Sin embargo, estos intereses pueden someterse a imposición en el Estado contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si la persona que percibe los intereses es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del 12 por 100 del importe de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán, de mutuo acuerdo, la forma de aplicar este límite.*

*3. No obstante las disposiciones del párrafo 2, los intereses procedentes de uno de los Estados contratantes están exentos de gravamen en este Estado si:*

*a) El deudor de los intereses es el Gobierno de este Estado contratante o alguna de sus entidades locales; o*

*b) Los intereses se pagan al Gobierno del otro Estado contratante o a alguna de sus Entidades locales o a una institución u organismo (incluidas las instituciones financieras) pertenecientes completamente a este Estado contratante o a alguna de sus entidades locales; o*

*c) Los intereses se pagan a otras instituciones u organismos (incluidas las instituciones financieras) en base a la financiación acordada por ellos en el marco de acuerdos concluidos entre los Gobiernos de los Estados contratantes.*

*4. El término «intereses» empleado en el presente artículo comprende las rentas de fondos públicos, de obligaciones de préstamos acompañados o no de garantías hipotecarias o de cláusula de participación en los beneficios, y de créditos de toda naturaleza, así como cualquier otro producto asimilado a las rentas por cantidades prestadas por la legislación fiscal del Estado del que procedan las rentas.*

*5. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado contratante, ejerce, en el otro Estado contratante del que proceden los intereses, una actividad industrial o comercial a través de un establecimiento permanente allí situado, o presta unos servicios profesionales por medio de una base fija allí situada, con los que el crédito que genera los intereses esté vinculado efectivamente. En estos casos, los intereses son gravables en este otro Estado contratante, según su propia legislación interna.*

*6. Los intereses se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor es el propio Estado, una subdivisión política o administrativa, una entidad local o un residente de este 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 en relación con el cual se haya contraído la deuda que da origen al pago de los intereses y soporte la carga de los mismos, éstos se considerarán como procedentes del Estado contratante donde esté situado el establecimiento*

*permanente.*

*7. Cuando, por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el acreedor o de las que uno y otro mantengan con terceros el importe de los intereses pagados, habida cuenta del crédito por el se paguen, exceda del importe que habría sido acordado por el deudor y el acreedor efectivo 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.*

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

Si quien percibe los intereses es el beneficiario efectivo, Italia podrá someter esos intereses a un gravamen máximo del 12 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.

#### **GANANCIAS PATRIMONIALES:**

##### **Artículo 13 CDI**

*1. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles tal como se definen en el párrafo 2 del artículo 6, pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que estos bienes estén situados.*

*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 profesionales, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación global de este establecimiento permanente (sólo o con el conjunto de la Empresa) o de esta base fija, pueden someterse a imposición en este otro Estado. Sin embargo, las ganancias derivadas de la enajenación de buques y aeronaves explotados en tráfico internacional, así como de bienes muebles afectos a su explotación, sólo podrán someterse a imposición en el Estado contratante en donde esté situada la sede de dirección efectiva de la Empresa.*

*3. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier bien distinto de los mencionados en los párrafos 1 y 2 sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que resida el transmitente.*

El CDI entre España e Italia diferencia dentro del precepto dedicado a las ganancias patrimoniales entre la fuente de la que procede la mencionada ganancia. Así, se prevén los siguientes supuestos:

**Ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles (art. 13.1 CDI):** se prevé una tributación compartida, de forma tal que Italia podría someter a imposición la ganancia patrimonial derivada de la enajenación de un bien inmueble radicado en territorio italiano. En ese caso, el contribuyente 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) y los años siguientes deberán incluir en su declaración del IRPF las ganancias patrimoniales que se deriven de la venta de un bien inmueble que tengan en Italia, sin perjuicio de que, si estas ganancias también tributaron en Italia, pueda aplicarse la deducción por doble imposición jurídica internacional recogida en el art. 80 de la Ley del IRPF a la que nos hemos referido con anterioridad.

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

El CDI prevé que puedan someterse a imposición también en Italia; 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 Italia (por ejemplo, médico, abogado, consultor etc). En ese caso, habrá que determinar si tiene en Italia 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 (art. 80 Ley IRPF) si se hubiese gravado también en Italia.

Sobre la existencia o no de una base fija en otro Estado, resulta interesante la contestación a **consulta vinculante V1082/14, 14 de abril de 2014**, en la que se plantea una situación de una persona residente en España que va a comenzar a realizar una actividad profesional independiente (consultor), siendo prestados la mayor parte de sus servicios para una empresa italiana. El consultante manifiesta que no tendrá en Italia ninguna base fija propia para el desarrollo de su actividad profesional, ningún despacho en propiedad ni arrendado en Italia. Añade el consultante que en la prestación de sus servicios pasará varios días al mes en Italia, trabajando desde los despachos de la empresa cliente italiana. Pues bien, la Dirección General de Tributos considera que con los datos ofrecidos *“podría llegar a dar origen a la existencia de una base fija para el ejercicio de su actividad profesional en Italia, país donde, por tanto, tendría un centro de actividad, el cual tendría un carácter fijo y permanente. La valoración sobre la existencia o no de la base fija deberá realizarse conforme a los criterios establecidos en los comentarios al artículo 5 del Modelo Convenio de la OCDE. Si bien no se dispone de suficientes datos en el escrito de consulta, la utilización de los despachos de la empresa cliente italiana por parte del*

*consultante, para la prestación de servicios profesionales, podría ser suficiente para la consideración de base fija". En caso de concluirse que el consultor sí tiene a su disposición una base fija en Italia, de acuerdo con el párrafo 1 del artículo 14 del Convenio Hispano-Italiano, "las rentas procedentes de dicha prestación de servicios pueden tributar en Italia de acuerdo con su legislación interna, pero sólo en aquella parte de la renta que sea imputable a la base fija".*

**Ganancias derivadas de la enajenación de bienes distintos (art. 13.3 CDI):** en el caso de ganancias no incluidas en ninguno de los apartados anteriores del precepto, éstas sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante del que el transmitente sea residente.

Esto supone que el gallego retornado que obtenga una ganancia derivada, por ejemplo, de la venta de unas acciones que tiene de una sociedad italiana, esta ganancia sólo puede someterse a gravamen en España, por cuanto el transmitente es residente fiscal en España.

#### SERVICIOS PROFESIONALES:

##### **Artículo 14 CDI.**

*1. Las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga por la prestación de unos servicios profesionales o el ejercicio de otras actividades de naturaleza independiente, de carácter análogo, sólo pueden someterse a imposición en este Estado, a no ser que este residente disponga de manera habitual en el otro Estado contratante de una base fija para el ejercicio de sus actividades. Si dispone de dicha base fija, las rentas pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a esta base fija.*

*2. La expresión «servicios profesionales» comprende, especialmente las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de los Médicos, Abogados, Ingenieros, Arquitectos, Odontólogos y Contable.*

El CDI entre España e Italia es de los que, por el año en el que se firmó, mantiene la vigencia del art. 14 referido a servicios profesionales. En CDIs más recientes el artículo 14 ha sido suprimido y las rentas relativas a estas actividades se canalizan a través del artículo 7 del CDI referido al ejercicio de actividades empresariales.

En este precepto se suelen englobar los rendimientos de actividades profesionales, artísticas, científicas o educativas, al margen de las disposiciones especiales que se puedan contener en el CDI para alguna actividad específica (artistas, deportistas, profesores...).

La regla general es la tributación de estos rendimientos en el Estado de residencia, salvo que dispusiese en el otro Estado de una base fija vinculada al ejercicio de la actividad.

En este caso, por ejemplo, si un gallego retornado que desarrollase una actividad profesional obtuviese en Italia alguna renta derivada del ejercicio de su profesión, esta renta solo debería someterse a tributación en España. Ahora bien, si tuviese en Italia una base fija para el desarrollo de esa actividad, entonces Italia podría someter a imposición las rentas atribuibles a la base fija. De producirse esta 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 lo dispuesto en los artículos 16, 18 y 19, los sueldos, salarios y remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo asalariado, 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 percibidas por este concepto pueden someterse a imposición en este otro Estado.*

*2. No obstante lo dispuesto en el párrafo 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo asalariado ejercido en el otro Estado contratante, sólo pueden someterse a imposición en el primer Estado si:*

*a) El percceptor permanece en el otro Estado, en uno o varios períodos, en total no más de ciento ochenta y tres días durante el año fiscal considerado; y*

*b) Las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, un empleador que no es residente del otro Estado; y*

*c) Las remuneraciones no se soportan por un establecimiento permanente o una base fija que el empleador tiene en el otro Estado.*

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

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

<b>Regla general:</b>	Los sueldos y salarios tributan en el Estado de residencia del trabajador	
<b>Reglas especiales:</b>	<b>I. Si el trabajo se desarrolla en otro Estado miembro distinto al Estado de residencia</b>	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.
	<b>II. Si, a pesar de desarrollarse el trabajo en un Estado distinto al de residencia, se cumplen las siguientes condiciones:</b> a) el trabajador no permanece en total en el otro Estado, en uno o varios períodos, más de ciento ochenta y tres días. El cálculo se hace sobre un periodo de doce meses que comience o finalice en el período impositivo considerado y  b) el pagador no es residente del otro Estado, o  c) el pagador 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, la regla general será que aquellos gallegos retornados que puedan seguir trabajando para una empresa residente en Italia, 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 Italia (regla especial, supuesto I de la tabla), entonces podrán practicarse en España la deducción por doble imposición internacional del art. 80 de la Ley del IRPF.

Ahora bien, si el gallego retornado ha permanecido menos de 183 días en Italia y el pagador no es residente en Italia ni tiene allí un establecimiento permanente que soporte la remuneración, entonces esas rentas tributarán solo en España.



## RETRIBUCIONES COMO MIEMBROS DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN DE SOCIEDADES RESIDENTES EN ITALIA:

**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 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 Italia 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 de una sociedad. Las retribuciones incluyen participaciones, dietas de asistencia o retribuciones similares.

En caso de que se hubiesen sometido a gravamen en Italia, el contribuyente puede practicarse la deducción por doble imposición internacional (art. 80 Ley IRPF).

En consecuencia, los gallegos retornados que sean miembros de un Consejo de Administración de una empresa residente en Italia, 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 Italia, podrá practicarse la deducción por doble imposición internacional (art. 80 Ley IRPF).

## PENSIONES

### **Art. 18 CDI.**

*Sin perjuicio de las disposiciones del párrafo 2 del artículo 19, las pensiones y otras remuneraciones análogas pagadas a un residente de un Estado contratante por razón de un empleo anterior, sólo pueden someterse a imposición en este Estado.*

### **Artículo 19.2 CDI.**

*2. a) Las pensiones pagadas por un Estado contratante o por alguna de sus subdivisiones políticas o administrativas o Entidades locales, bien directamente o con cargo a fondos constituidos al efecto, a una persona física por razón de servicios prestados a este Estado, a esta subdivisión o Entidad, sólo pueden someterse a imposición en este Estado.*

*b) Sin embargo, estas pensiones sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que el beneficiario fuera residente siempre que tenga la nacionalidad de este Estado.*

*3. Las disposiciones de los artículos 15, 16 y 18 se aplican a las remuneraciones y pensiones pagadas por razón de servicios prestados dentro del marco de una actividad comercial o industrial realizada por un Estado contante, una de sus subdivisiones políticas o administrativas 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 otro Estado. En este caso, el empleo ejercido habrá sido de carácter privado.

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

<b>Pensión privada</b>	Tributa en el Estado de residencia del percceptor.
Pensión percibida por empleo en Italia en el sector privado	Gallego retornado tributa por ella en España

Por lo tanto, el gallego retornado que perciba una pensión privada (por ejemplo, una pensión de la Seguridad Social o sistema análogo, fruto del trabajo realizado en el sector privado) 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 Italia podrá encontrarse en alguna de las siguientes situaciones a efectos de determinar quién tiene la potestad para gravar esas rentas:

<b>Regla general:</b>		Las pensiones públicas pagadas por Italia se someten a tributación solo en Italia.
<b>Regla especial:</b>	beneficiario de la pensión pública: <ul style="list-style-type: none"> <li>• es <b>residente</b> en España y</li> <li>• tiene la <b>nacionalidad</b> española</li> </ul>	La pensión pública solo tributará en España.

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.

En el caso de que se aplicase la regla general, es decir, que se sometiesen a tributación en Italia, en España estas pensiones estarían exentas. Ahora bien, los rendimientos percibidos en concepto de pensión sí se tendrían en cuenta a la hora de calcular el tipo de gravamen aplicable (exención con progresividad) para aquellos contribuyentes que tengan que presentar la declaración del IRPF, aunque posteriormente dicho tipo de gravamen se aplicaría solo a las rentas sometidas a tributación en España.

En el caso de parejas que regresan a Galicia y en las que uno solo de los miembros es gallego retornado podemos encontrarnos con las siguientes situaciones:

En el supuesto de un matrimonio o pareja en el que solo uno de ellos sea emigrante retornado y ahora ambos residen en Galicia y perciben ambos una pensión pública de Italia nos encontraríamos con:

- La persona que es emigrante retornado: tiene nacionalidad española y residencia fiscal en España: su pensión pública solo tributará en España.
- El otro miembro de la pareja: es residente en España, pero si no tiene la nacionalidad española: su pensión pública tributará en Italia. Si también tuviese la nacionalidad española, solo tributaría en España.

En el supuesto de un matrimonio o pareja en el que solo uno de ellos sea emigrante retornado y ahora ambos residen en Galicia y mientras el emigrante retornado percibe una pensión pública de Italia, el otro miembro de la pareja percibe una pensión privada:

- La persona que es emigrante retornado: tiene nacionalidad española y residencia fiscal en España: su pensión pública solo tributará en España.
- El otro miembro de la pareja: es residente en España, su pensión privada tributará en España.

En el supuesto de un matrimonio o pareja en el que solo uno de ellos sea emigrante retornado y ahora ambos residen en Galicia y mientras el emigrante retornado percibe una pensión privada de Italia, el otro miembro de la pareja percibe una pensión pública de Italia:

- La persona que es emigrante retornado: su pensión privada tributará en España.
- El otro miembro de la pareja: es residente en España, pero si no tiene la nacionalidad española: su pensión pública tributará en Italia. Si tuviese también la nacionalidad española, tributaría solo en España.

Un supuesto especial viene constituido por las pensiones asistenciales por ancianidad para españoles de origen retornados (art. 25 del Real Decreto 8/2008, de 11 de enero, por el que se regula la prestación por razón de la necesidad a favor de españoles residentes en el exterior y retornados. Para estas pensiones en caso de retornados (a diferencia de los supuestos en los que esté fuera de España para los cuales la Ley del IRNR prevé expresamente la exención) no encontramos una exención expresa en la normativa interna, pero habida cuenta del requisito necesario para su concesión (carencia de medios) nos encontraremos ante contribuyentes sin obligación de presentar declaración por el IRPF.

#### REMUNERACIONES PÚBLICAS:

##### **Artículo 19 CDI.**

*1. a) Las remuneraciones, excluidas las pensiones, pagadas por un Estado contratante o una de sus subdivisiones políticas o administrativas o entidades locales a una persona física, por razón de servicios prestados a este Estado o a esta subdivisión o Entidad, sólo pueden someterse a imposición en este Estado.*

*b) Sin embargo, estas remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si los servicios se prestan en este Estado y si el beneficiario de la remuneración es un residente de este Estado que:*

*i) Posee la nacionalidad de este Estado, o,*

*ii) No ha adquirido la condición de residente de este 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 Italia a una persona física por los servicios prestados a ese Estado, solo se someten a gravamen en Italia.

Asimismo, se prevé una excepción para el supuesto de una remuneración pública pagada por Italia a una persona física residente en España cuando sea nacional española o no haya adquirido la residencia fiscal en España solamente para prestar los servicios que se le retribuyen y esos servicios se presten en España. En este caso, las rentas tributarían exclusivamente en España.

## 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.

Así, el artículo 21 del CDI se refiere a otras rentas y establece lo siguiente:

### **Artículo 21 CDI.**

- 1. Las rentas de un residente de un Estado contratante, cualquiera que fuese su procedencia, no mencionadas en los artículos anteriores del presente Convenio sólo pueden someterse a imposición en este Estado.*
- 2. Lo dispuesto en el párrafo 1 no se aplicará cuando el beneficiario de dichas rentas, residente de un Estado contratante, realice en el otro Estado contratante, una actividad industrial o comercial por medio de un establecimiento permanente situado allí, o preste sus servicios profesionales por medio de una base fija allí situada, con los que el derecho o propiedad por los que se pagan las rentas esté vinculado efectivamente. En este caso, las rentas pueden someterse a imposición en este otro Estado contratante según su propia legislación interna.*