



Máster Universitario
en Asesoría Fiscal



UNIVERSIDAD MIGUEL HERNÁNDEZ DE ELCHE
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES Y JURÍDICAS DE ELCHE
MÁSTER UNIVERSITARIO EN ASESORIA FISCAL
TRABAJO FIN DE MÁSTER



LA TRIBUTACIÓN DE LAS RELACIONES INTERNACIONALES ENTRE EL REINO DE ESPAÑA Y LA REPÚBLICA POPULAR CHINA, CON ESPECIAL REFERENCIA AL CONVENIO PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y PREVENIR LA ELUSIÓN Y EVASIÓN FISCALES

Curso Académico 2022-2023

Autor: LÓPEZ INIESTA, MARCO ANTONIO. N.º expediente: 739

Tutor: PÉREZ BERNABEU, BEGOÑA

Cotutor: ALIAGA AGULLÓ, EVA

*Nothing has such a power to
broaden the mind as the ability to
investigate systematically.*

Marcus Aurelius



INDICE

ABREVIATURAS UTILIZADAS	3
INTRODUCCIÓN	4
RESUMEN	6
CAPÍTULO 1. Contexto de las relaciones internacionales entre España y China ..	7
1. Reseña histórica de las relaciones bilaterales	7
2. Principales acuerdos firmados entre España y China	8
CAPÍTULO 2. China y su fiscalidad	9
1. Introducción a la República Popular China	9
2. Aspectos esenciales del sistema tributario en China	10
3. Impuestos en China	12
CAPÍTULO 3. El Convenio para Eliminar la Doble Imposición entre España y China	21
1. Sinopsis del Convenio	21
2. Ámbito de aplicación del Convenio	22
3. Definiciones	25
4. Imposición de Rentas	28
5. Métodos para la Eliminación de la Doble Imposición	47
CONCLUSIONES	51
BIBLIOGRAFÍA / WEBGRAFÍA	52

ABREVIATURAS UTILIZADAS:

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
BI	Base imponible
BOE	Boletín Oficial del Estado
CC	Código Civil
CDI	Convenios para evitar la doble imposición
CDI ES-RPCH	Convenio para eliminar la doble imposición entre España y China
CE	Constitución Española
CNY	Yuan
CT	Cuota tributaria
DI	Doble imposición
DII	Doble imposición internacional
DIN	Derecho internacional
EP	Establecimiento permanente
FMI	Fondo Monetario Internacional
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IIE	Impuesto sobre los Ingresos de las Empresas
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IRNR	Impuesto sobre la Renta de no Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuestos sobre Sociedades
LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio
LIRNR	Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
MCOUDE	Modelo de Convenio de la OCDE
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico
OECE	Organización Europea de Cooperación Económica
ONU	Organización de las Naciones Unidas
RCI	Rendimientos del capital inmobiliario
RMB	Renminbi
RPC	República Popular China
TC	Tribunal Constitucional
TS	Tribunal Supremo
UE	Unión Europea

INTRODUCCIÓN

El tema de la tributación de las relaciones internacionales y la prevención de la doble imposición es ampliamente abordado en la doctrina y jurisprudencia internacional. Sin embargo, en el contexto específico de las relaciones entre España y China, entendemos que existe la necesidad de un análisis detallado y una comprensión más profunda de cómo este convenio bilateral afecta a las operaciones económicas.

Con este trabajo nos hemos planteado el objetivo de contribuir al entendimiento de la tributación de las relaciones internacionales entre España y China, centrándonos en el CDI ES-RPCH como un instrumento crucial en esta área. El análisis de sus disposiciones, el contexto histórico y los sistemas fiscales de ambos países nos permiten abordar esta cuestión de manera comprensiva.

La elección de este tema se ha fundamentado en varios factores. En primer lugar, España y China son dos actores económicos de relevancia global con una creciente interdependencia en términos de comercio e inversión. Este aumento en la cooperación económica ha generado y está generando una mayor necesidad de comprender y regular la tributación de las actividades económicas transnacionales entre ambos países.

En segundo lugar, tanto la doble imposición, como la evasión y elusión fiscales son preocupaciones comunes en el ámbito internacional. La prevención de estas prácticas es esencial para garantizar la equidad fiscal y promover la inversión extranjera. El CDI ES-RPCH, como un acuerdo diseñado específicamente para abordar estas cuestiones, nos ofrece una oportunidad única para examinar cómo España y China enfrentan estos desafíos en conjunto.

En tercer lugar, la falta de claridad y predictibilidad en las cuestiones fiscales puede obstaculizar significativamente la inversión y el comercio internacionales. La existencia de un convenio que establece reglas claras y transparentes, estamos plenamente convencidos que puede fomentar la confianza de los inversores y facilitar las operaciones comerciales transfronterizas.

Objetivos del Trabajo:

Los objetivos principales de este trabajo son los siguientes:

- 1. Analizar el CDI ES-RPCH:** Se llevará a cabo un análisis de este convenio, destacando disposiciones clave y su impacto en la tributación de las relaciones internacionales entre España y China.
- 2. Explorar el contexto histórico y los acuerdos bilaterales:** Se examinará la evolución de las relaciones bilaterales entre ambos países, así como los acuerdos previos que han sentado las bases para la cooperación económica y tributaria.
- 3. Comprender el sistema tributario chino:** Se proporcionará una visión del sistema tributario de China, desde la seguridad social hasta los impuestos sobre la renta, con el objetivo de contextualizar la tributación de las actividades económicas en el país.
- 4. Evaluar la importancia del CDI ES-RPCH:** Se analizará cómo este convenio contribuye a la prevención de la doble imposición, la equidad fiscal y la promoción de la inversión y el comercio internacionales.

Metodología:

Para alcanzar estos objetivos, hacemos uso de una metodología que combina la revisión bibliográfica y documental con el análisis crítico de los textos legales y acuerdos internacionales pertinentes. Se recopilan datos históricos y estadísticas relevantes para contextualizar la evolución de las relaciones económicas entre España y China. Además, se revisan casos que ilustran la aplicación del CDI ES-RPCH.

RESUMEN

Este trabajo fin de máster se adentra en un tema de creciente relevancia en un mundo cada vez más globalizado: la tributación de las relaciones internacionales entre el España y China, enfocándose de manera especial en el "Convenio para Eliminar la Doble Imposición en Relación con los Impuestos sobre la Renta y Prevenir la Elusión y Evasión Fiscales". El estudio se estructura en tres capítulos fundamentales, cada uno de los cuales contribuye a una comprensión de esta compleja cuestión.

En el capítulo 1 se realiza un breve recorrido histórico por las relaciones bilaterales entre España y China, donde se estudian las diversas etapas de desarrollo de estas relaciones, desde sus inicios hasta la actualidad. Además, se destacan los principales acuerdos firmados entre ambos países, los cuales han sentado las bases para la cooperación económica y comercial. Estos acuerdos han demostrado ser cruciales en la regulación de la tributación de las operaciones transnacionales y la prevención de la doble imposición.

El capítulo 2 ofrece una visión del sistema tributario de la República Popular China. Se examinan los aspectos esenciales de este sistema, desde la Seguridad Social hasta el Impuesto sobre el Valor Añadido, pasando por el Impuesto sobre los Ingresos de las Empresas y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Todo ello contribuirá a un mejor entendimiento del entorno tributario en el que operan las personas físicas y las empresas.

El capítulo 3 constituye el corazón del trabajo, donde se analiza el CDI ES-RPCH. Se presenta una síntesis del Convenio, seguida de un análisis de su ámbito de aplicación. También, se examinan las definiciones clave, como las relacionadas con las personas comprendidas y los impuestos involucrados. En este capítulo además se estudia cómo el Convenio aborda la imposición de diversas categorías de rentas, incluidas las inmobiliarias y las ganancias de capital. Asimismo, se destaca el papel determinante del Convenio en la creación de un entorno fiscal más equitativo y claro. Finalmente se describen los métodos empleados para eliminar la doble imposición tanto en China como en España.

CAPITULO 1. CONTEXTO DE LAS RELACIONES INTERNACIONALES ENTRE ESPAÑA Y CHINA

1. RESEÑA HISTÓRICA DE LAS RELACIONES BILATERALES

Las relaciones bilaterales entre España y China (中国) tienen una historia que se remonta a varios siglos atrás. Si bien los contactos directos entre ambos países tienen sus raíces en épocas remotas, fue en el siglo XVI cuando se produjeron los primeros vínculos comerciales y diplomáticos. Durante el período de la dinastía Ming en China (1368-1644), se llevaron a cabo varias expediciones marítimas que llegaron hasta las costas de España, estableciendo así los primeros contactos directos entre las dos naciones¹.

No obstante, fue en el siglo XIX cuando se produjo un notable fortalecimiento de las relaciones entre ambos países. En octubre de 1864, durante el período de gobierno de la dinastía Qing en China, se firmó el histórico *Tratado Comercial Hispano-Chino*. Este documento marcó un hito al convertirse en el primer acuerdo de amistad, comercio y navegación entre España y China, sentando así las bases para el florecimiento de los intercambios comerciales y diplomáticos entre ambas naciones².

En el siglo XX, las relaciones entre España y China se vieron afectadas por los acontecimientos políticos y sociales de cada país. A partir de la década de 1970 fue cuando las relaciones entre ambos países comienzan a normalizarse. En marzo de 1973, España estableció relaciones diplomáticas con la República Popular China (中華人民共和國), en lo sucesivo “RPC” o “China”, reconociendo oficialmente al gobierno de Beijing como el único representante legítimo de China. Desde entonces, los intercambios económicos, culturales y políticos entre ambos países han ido en aumento³.

¹ PALACIOS BAÑUELOS, Luis: “Las relaciones entre España y China, una larga historia”. En *Historia Actual Online*, núm. 30, 2012, págs. 151 y ss.

² DE CARLOS IZQUIERDO, Javier: “Las relaciones bilaterales de España con China”. En el *Documento Marco del Instituto Español de Estudios Estratégicos*, núm. 13, 2018, pág. 5 y ss.

³ OFICINA DE INFORMACION DIPLOMATICA: “Relaciones Bilaterales China - España”. En *Ficha País*, 2023, pág. 4.

2. PRINCIPALES ACUERDOS FIRMADOS ENTRE ESPAÑA Y CHINA

En materia económica, destacan los siguientes acuerdos:

- **Acuerdo de Promoción y Protección Recíproca de Inversiones (APPRI):** entró en vigor en julio de 2008. El APPRI incorpora el llamado Trato Nacional, así como mejoras en los ámbitos de expropiación y recurso al arbitraje internacional.

- **Convenio Bilateral en materia de Seguridad Social:** firmado en mayo de 2017 y entró en vigor en marzo de 2018.

- **Convenios y protocolos comerciales:** abarca numerosos sectores como energía, turismo, transporte aéreo civil, alimentos, desarrollo tecnológico e innovación.

- **Convenios y protocolos culturales y sociales:** cooperación cultural, educativa y científica. El objetivo de estos acuerdos es facilitar el intercambio de especialistas, los programas de becas, el reconocimiento de estudios y títulos académicos y la creación de centros para la difusión del idioma y la cultura.

- **Convenio de Doble Imposición:** acuerdo que trata de establecer reglas claras sobre cómo deben gravarse los ingresos y los patrimonios de las personas y empresas que tienen actividades económicas en ambos países. Sus normas asignan la potestad tributaria entre ambos países y proporciona mecanismos para resolver las situaciones de doble imposición. Este documento denominado "Convenio entre el Reino de España y la República Popular para eliminar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y prevenir la elusión y evasión fiscales y su Protocolo" en adelante el "Convenio", fue en su origen hecho en Pekín el 22 de noviembre de 1990 y entró en vigor el 20 de mayo de 1992. Casi tres décadas después, el 28 de noviembre de 2018, durante la visita a España del presidente chino, se firmó un nuevo Convenio en Madrid, el cual entró en vigor el 2 de mayo de 2021 y es el que rige en la actualidad⁴.

⁴<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/normativa-criterios-interpretativos/fiscalidad-internacional/convenios-doble-imposicion-firmados-espana/china.html>. Consultado el 12 de junio de 2023.

CAPÍTULO 2. CHINA Y SU FISCALIDAD

1. INTRODUCCIÓN A LA REPÚBLICA POPULAR CHINA

Es bien sabido que la República Popular China, ocupa un lugar privilegiado en el podio mundial de las potencias económicas, siendo el mayor mercado del mundo, con más de 1.400 millones de potenciales consumidores⁵. Asimismo, no es menos conocido que el gigante asiático, desde los inicios de la apertura de su sistema económico en 1978, ha experimentado una tasa de crecimiento económico y de consumo sin precedentes.

En cuanto a extensión, es el tercer país más grande del mundo. Se trata de un país con una gran diversidad étnica y cultural. La lengua administrativa oficial es el chino mandarín. De los más de 200 dialectos del país, el idioma oficial es el más utilizado⁶.

No obstante, existen todavía muchas cuestiones sobre el dragón rojo que muchas personas posiblemente desconocen. En general se sabe muy poco de sus empresas y su estrategia a largo plazo. Aún menos son conocidos los impuestos que se pagan dentro de sus fronteras.

Sabemos que China es una de las economías más grandes del mundo, siendo en la actualidad, la segunda a nivel global, por detrás de Estados Unidos y se prevé que en menos de una década sea la potencia económica número uno del mundo⁷. Su Producto Interior Bruto, estimado por el Fondo Monetario Internacional en 19,4 billones de dólares en el año 2023, representa en torno al 19% de Producto Interior Bruto mundial. Su capacidad de producción industrial la convierte en la mayor potencia industrial y exportadora a nivel global, con una participación de 21,2% en el comercio mundial⁸.

⁵https://www.exteriores.gob.es/documents/fichaspais/china_ficha%20pais.pdf. Consultado el 13 de junio de 2023.

⁶<https://www.icex.es/content/dam/es/icex/oficinas/094/documentos/2022/08/documentos-anexos/DOC2022911444.pdf>. Consultado el 13 de junio de 2023.

⁷<https://www.finanzasclaras.es/impuestos-china/>. Consultado el 14 de junio de 2023.

⁸<https://www.imf.org/en/Publications/WEO/weo-database/2023/April/download-entire-database>. Consultado el 14 de junio de 2023.

Existe una cuestión relevante, no obstante que debemos tener presente y es que este país es muy heterogéneo, sus habitantes viven en regiones muy distintas entre sí. Mientras que Shenzhen, Shanghai y Guangzhou son grandes centros económicos, y Beijing es el gran centro político, siguen existiendo muchas zonas rurales con niveles de vida muy modestos. Hong Kong y Macao, a pesar de ser parte de China, gozan de independencia administrativa y fiscal. Los impuestos aquí expuestos son aplicables a la mayoría de regiones de China continental, y no a estas dos zonas especiales⁹.

El Yuan (元), también conocido como Renminbi, en adelante “RMB” (人民币) es la divisa de China. En este documento, en defecto de un tipo de cambio expreso, utilizaremos la siguiente conversión: 1€ = 8 Yuan (RMB).

Según Datos Mundial, el coste de la vida en China es, de media, un 21,1% inferior al de España¹⁰.

2. ASPECTOS ESENCIALES DEL SISTEMA TRIBUTARIO DE CHINA

El sistema tributario de la República Popular China ha experimentado transformaciones significativas a lo largo de su historia, impulsadas por la necesidad de modernización y desarrollo económico. La Constitución de la RPC establece en su artículo 56 que los ciudadanos tienen la responsabilidad de cumplir con sus obligaciones tributarias conforme a la ley. La Ley sobre Legislación de la RPC reafirma en su artículo 8 que el sistema tributario se regirá exclusivamente por la ley.

La reforma más significativa del sistema tributario en China desde el año 1949, tuvo lugar en 1994, en respuesta a la búsqueda de una autodenominada economía de mercado socialista con peculiaridades propias. Esta reforma impulsó la distribución de recursos tributarios entre el Gobierno Central y los Gobiernos Locales. Los principios clave de esta reforma incluyen:

⁹<https://www.finanzasclaras.es/impuestos-china/>. Consultado el 14 de junio de 2023.

¹⁰<https://www.datosmundial.com/costo-de-vida.php>. Consultado el 14 de junio de 2023.

(1) Reforma del Sistema de Reparto Tributario: Esta reforma se consideró esencial para el desarrollo de la economía de mercado socialista. La gestión financiera se convirtió en un componente clave de la reforma económica general, basándose en modelos exitosos de otros países.

(2) Diversificación de Impuestos y Reparto: Los impuestos se dividieron en categorías de impuestos centrales, locales y compartidos. Se establecieron agencias tributarias separadas para gestionar y recaudar los impuestos centrales y locales.

(3) Estímulo Económico y Equidad: El enfoque era el desarrollo económico, aumento de los ingresos y reducción de los gastos. La distribución de recursos financieros entre las regiones se ajustaría de manera razonable.

(4) Política Unificada y Regulación Económica: La distribución de impuestos no solo se centró en la equidad entre el Gobierno Central y los Gobiernos Locales, sino también en el papel de los impuestos en la regulación del desarrollo económico y la distribución social.

(5) Diseño Gradual y Ajuste: La reforma se basó tanto en la experiencia internacional como en la situación china. El sistema de reparto de impuestos se estableció gradualmente y se mejoró con el tiempo.

En términos de gestión tributaria, se definió una clara división de responsabilidades y gastos entre el Gobierno Central y los Gobiernos Locales. El Gobierno Central asumió gastos relacionados con la seguridad nacional, diplomacia y defensa, mientras que los Gobiernos Locales se encargaron de gastos locales como la administración local, seguridad pública, infraestructura, educación y salud.

Los ingresos también se distribuyeron de manera específica: el Gobierno Central recaudaría impuestos como el Impuesto al Consumo, y el IVA recaudado en aduanas y otros impuestos aduaneros, mientras que los Gobiernos Locales obtendrían ingresos de impuestos como el Impuesto sobre el Uso del Suelo Urbano, IBI y otros impuestos locales. Algunos impuestos, como el IVA (excluido aquél recaudado por aduanas), el IRPF, y el IIE, se compartieron entre el Gobierno Central y los Gobiernos Locales.

En 2015, se mejoró el sistema de gestión financiera compartida. Los principios clave incluyeron la racionalización de funciones y la innovación en los servicios tributarios para maximizar la conveniencia de los contribuyentes. Además, se promovió la cooperación internacional en asuntos fiscales y la optimización del sistema de organización tributaria.

En 2019, el Consejo de Estado de la RPC presentó un plan para avanzar en la reforma del ajuste de la división de ingresos entre el Gobierno Central y los Gobiernos Locales después de la implementación de recortes de impuestos y tarifas. Este plan perseguía racionalizar la distribución de ingresos, apoyar a los Gobiernos Locales en la implementación de políticas tributarias alineadas con la reducción de impuestos a nivel estatal en búsqueda del estímulo de la actividad económica y mejorar constantemente el sistema tributario local.

En conclusión, el sistema tributario de la RPC ha experimentado cambios fundamentales a lo largo de los años para adaptarse a las necesidades cambiantes de desarrollo económico y modernización. Estas reformas han buscado un equilibrio entre el Gobierno Central y los Gobiernos Locales en términos de distribución de recursos y responsabilidades fiscales, así como una mayor eficiencia en la gestión tributaria, contención de impuestos y de tipos de gravamen, y la cooperación internacional en asuntos fiscales¹¹.

3. IMPUESTOS EN CHINA

A continuación, haremos una breve introducción a los impuestos y otras contribuciones obligatorias más relevantes que se pagan en China desde el punto de vista de los trabajadores por cuenta ajena, autónomos, empresas y consumidores.

En el caso de existir rentas del trabajo, con carácter general, todas las personas físicas no solamente están obligadas a tributar a un tipo impositivo determinado por la generación de tales rentas, sino que además tienen que cotizar a la Seguridad Social.

¹¹ URQUIZU CAVALLÉ, Ángel: *Aspectos tributarios de las relaciones comerciales entre China y España*, Editorial Aranzadi, 1ª ed., 2021, págs. 48 y ss.

3.1. Seguridad Social (社会保障)

Si bien desde el punto de vista tributario, las cotizaciones a la seguridad social no tienen la consideración de impuestos, entendemos que resulta especialmente ilustrativo incluirlo en esta sección puesto que: a) supone una importante carga fiscal para los contribuyentes; b) es variable básica en el cálculo de la presión fiscal por parte de la UE y la OCDE¹².

La Seguridad Social de China es similar a la de muchos países occidentales. Tanto la empresa como el trabajador están obligados a hacer contribuciones, las cuales dependen del salario bruto del trabajador, siendo las coberturas razonablemente semejantes.

Si bien son cotizaciones sociales, cabe remarcar que los pagos a la seguridad social china representan las cargas financieras estatales obligatorias más elevadas a las que deben hacer frente la mayoría de los trabajadores con niveles de ingresos bajos y medios.

En primer lugar, en lo que respecta a la base máxima de cotización a la seguridad social china, ésta depende de la provincia en la que el trabajador está registrado y el nivel salarial de dicha región. Existe un límite que suele ser de tres veces el salario medio del año anterior. Así pues, si el salario medio del año anterior en una provincia en particular fue de 1.000€ mensuales (unos 8.000 RMB), la base máxima de cotización será de 3.000€, lo que se corresponderá con 36.000€ anuales.

Por tanto, si en el año 2022, el trabajador obtuvo un salario de 20.000€, y en el año 2023 recibe 25.000€, su base de cotización a la seguridad social será en 2023 de 20.000€. Por otro lado, si en el mismo caso anterior, en el ejercicio 2022, el trabajador hubiera percibido un salario de 50.000€, la base de cotización en el ejercicio 2023 quedaría en 36.000€, al ser éste el tope¹³.

¹²<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/Recaudacion/2020/Analisis-estadistico-recaudacion-2020.pdf>. Consultado el 16 de junio de 2023.

¹³<https://www.hrone.com/es/blog/how-to-calculate-an-employees-payroll-in-china/>. Consultado el 18 de junio de 2023.

En el caso de que el trabajador acceda por primera vez al mercado laboral chino, su base de cotización será igual a su salario inicial.

En cuanto a los conceptos por los que hay que pagar seguridad social en China, existen muchas similitudes con el resto de los países desarrollados. Se hacen contribuciones para el sistema de pensiones, cobertura sanitaria, seguro de accidentes y seguro de desempleo. En el caso de las mujeres, también se llevan a cabo pagos por la prestación de maternidad.

Adicionalmente, los trabajadores de nacionalidad china deben contribuir a un fondo para la compra de una vivienda. Esto se hace para forzar a la mayoría de los ciudadanos a ser propietarios de su propio inmueble a largo plazo.

En cuanto a los porcentajes que han pagarse para cada una de las coberturas de la seguridad social china no son uniformes en todo el país, sino que dependen de lo que fijen las provincias y los municipios:

Cuadro 1. *Seguridad Social en China*. Fuente: Finanzas Claras¹⁴.

	A cargo de la empresa		A cargo del trabajador		Total	
	Tipo	Contribución máxima	Tipo	Contribución máxima	Tipo	Contribución máxima
Pensión de jubilación	14-20%	40.320-57.600 RMB 5.040-7.200 €	8%	23.040 RMB 2.880 €	22-28%	63.360-80.640 RMB 7.920-10.080 €
Seguro medico	5-12%	14.400-34.560 RMB 1.800-4.320 €	2%	5.760 RMB 720 €	7-14%	20.160-40.320 RMB 2.520-5.040 €
Seguro de desempleo	0,5-1%	1.440-2.880 RMB 180-360 €	0,5%	1.440 RMB 180 €	1-1,5%	2.880-4.320 RMB 360-540 €
Bajas laborales	0,5-2%	1.440-5.760 RMB 180-720 €	0%	0 RMB 0 €	0,5-2%	1.440-5.760 RMB 180-720 €
Maternidad	0-1%	0-2.880 RMB 0-360 €	0%	0 RMB 0 €	0-1%	0-2.880 RMB 0-360 €
Total	20-36%	57.600-103.680 RMB 7.200-12.960 €	10,5%	30.240 RMB 3.780 €	30,5-46,5%	87.840-133.920 RMB 10.980-16.740 €

¹⁴<https://www.finanzasclaras.es/impuestos-china/>. Consultado el 18 de junio de 2023.

Las contribuciones máximas se han calculado en nuestro ejemplo, según una base máxima de cotización de 36.000€ anuales. Esto se corresponde con 288.000 RMB. Recordemos que la base de cotización puede variar de forma significativa en función del lugar de residencia. Cabe remarcar que los tipos no son particularmente bajos, sino que son similares a los que podemos encontrarnos actualmente en muchos de los países desarrollados.

3.2. Impuesto sobre el Valor Añadido (增值税)

El IVA tal y como lo conocemos, al igual que muchos países de nuestro entorno, China también lo tiene.

El tipo general del IVA es del 13%. Este porcentaje significativamente menor que el de la mayoría de los países europeos, se sitúa a niveles similares a los de otros países asiáticos o Estados Unidos (Sales tax)¹⁵.

Gráfico 1. *Impuesto sobre el Valor Añadido en China.* Fuente: Datosmacro¹⁶.



¹⁵<https://www.finanzasclaras.es/impuestos-estados-unidos/#sales-tax>. Consultado el 18 de junio de 2023.

¹⁶datosmacro.expansion.com/impuestos/iva/china. Consultado el 20 de junio de 2023.

No obstante, el IVA en China tiene tipos reducidos para infinidad de productos. La siguiente tabla detalla dichos tipos reducidos, así como los productos y servicios para los cuales son aplicables:

Cuadro 2. *Impuesto sobre el Valor Añadido en China*. Fuente: Finanzas Claras¹⁷.

Tramo	Tipo impositivo	Productos
General	13%	La mayoría de productos y servicios
Reducido	9%	Ropa, entretenimiento, hoteles, restaurantes, transporte y logística
Reducido	6%	Servicios financieros, incluyendo seguros, telefonía, internet y consultoría
Reducido	3%	Construcción
Especial	3%	Productos y servicios vendidos por parte de empresas pequeñas

Por último, dentro de lo que es el IVA, hay que destacar el impuesto al lujo que existe en China. En esta categoría encontraríamos infinidad de productos cosméticos, relojes de lujo, joyería, coches y motos, barcos, bebidas alcohólicas, tabaco o gasolina. Como podemos observar, algunos de estos productos tienen la consideración de lujo, pero otros son los que en países occidentales están sujetos a impuestos especiales.

El tipo impositivo del IVA aplicable a productos de lujo varía entre el 1 y el 56%, por tanto, aun estando todos estos productos dentro de una misma categoría, el tratamiento fiscal que reciben es sumamente heterogéneo.

3.3. Impuesto sobre los Ingresos de las Empresas (企业所得税)

El Impuesto sobre los Ingresos de las Empresas en China grava a las empresas residentes en China como las no residentes con establecimiento permanente, con un tipo impositivo general del 25%.

¹⁷<https://www.finanzasclaras.es/impuestos-china/>. Consultado el 20 de junio de 2023.

Sin embargo, las empresas de pequeño tamaño e ingresos reducidos tributan al 20%. Esto incluye las empresas industriales cuyos ingresos no superen los 300.000 RMB, que no tengan más de 100 empleados y cuyos activos totales no superen los 30 millones de RMB. Para todas las demás empresas existen límites máximos de ingresos de 300.000 RMB, 80 empleados y un presupuesto total de 10 millones de RMB.

Por su parte, ciertas industrias, consideradas estratégicas disfrutan de tipos más bajos. Así pues, las empresas calificadas como nuevas y de alta tecnología respaldadas por el Estado (*High and new technology enterprises*) que cumplan con una serie de requerimientos pueden acogerse a un tipo de impositivo reducido del 15%¹⁸.

Otra excepción más allá de los sectores estratégicos anteriores, son las empresas registradas en ciertas zonas geográficas del país, donde el gobierno chino tiene especial interés en impulsar el desarrollo económico, el tipo específico de gravamen reducido dependerá del caso según se cumplan los requisitos establecidos por ley.

Por último, las entidades no residentes sin establecimiento permanente en China aplican en el impuesto un tipo de gravamen del 10%.

En conclusión, los tipos impositivos del IIE son menores que los de algunos países de nuestro entorno, no obstante éstos no son, comparativamente excesivamente bajos¹⁹.

3.4. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (个人所得税)

El IRPF en China se basa en la residencia fiscal y los tipos de rentas, y se estructura en categorías para los contribuyentes, así como en rentas sujetas y exentas.

I. Contribuyente, Residencia Fiscal y Tipos de Rentas

El IRPF chino clasifica a los contribuyentes en residentes y no residentes según su

¹⁸<https://www.artax.com/es/impuestos-en-china/>. Consultado el 21 de junio de 2023.

¹⁹es.tradingeconomics.com/country-list/corporate-tax-rate. Consultado el 22 de junio de 2023.

su domicilio permanente y tiempo de residencia en el país. En general, los residentes tributan por sus rentas globales, y los no residentes por las rentas generadas en China.

Las rentas sujetas al impuesto incluyen sueldos y salarios, remuneración de servicios profesionales, remuneración de autores, uso de derechos, actividades económicas y empresariales, intereses, dividendos, primas, arrendamiento de bienes, enajenación de bienes y rentas ocasionales.

El cálculo del impuesto varía según el grupo de pertenencia:

- Grupo I: Residentes con ingresos de sueldos y salarios, remuneración de servicios profesionales, remuneración de autores y uso de derechos. Se calcula anualmente.
- Grupo II: No residentes con ingresos de sueldos y salarios, remuneración de servicios profesionales, remuneración de autores y uso de derechos. Se calcula mensual o instantáneamente.
- Grupo III: Contribuyentes con actividades económicas y empresariales, intereses, dividendos, primas, arrendamiento de bienes, enajenación de bienes y rentas ocasionales. Se rige según la normativa.

Las rentas exentas incluyen premios en ciencia y cultura, intereses de bonos estatales, subsidios, indemnizaciones de seguros y otros ingresos específicos.

II. Base Imponible, Cuota Tributaria y Deducción DDI

En el caso de los residentes, la Base Imponible se calcula restando a la renta total anual 60,000 yuanes en concepto de gastos, además de aplicar diversas deducciones:

- Deducciones Especiales, que abarcan cuotas de seguros y contribuciones al Fondo de Previsión de Vivienda.
- Deducciones Adicionales Especiales, que incluyen gastos educativos, médicos por enfermedades graves, intereses de préstamos para vivienda, alquiler de vivienda y cuidado de personas mayores.

- Otras Deducciones permitidas por la ley, como anualidades corporativas y ocupacionales, primas de seguros y otros gastos de aseguramiento.

En el caso de no residentes, la BI se calcula de manera específica para cada tipo de renta, como sueldos y salarios o remuneración de servicios profesionales.

La Cuota Tributaria se obtiene aplicando una escala de gravamen progresiva a la BI y restando la denominada "deducción rápida" para evitar la doble tributación.

- Para residentes en China, los tipos impositivos progresivos varían desde el 3% hasta el 45%, dependiendo de la BI anual.
- Los no residentes en China tienen tipos impositivos progresivos desde el 3% hasta el 45%, dependiendo de la BI mensual.
- Para aquellos que ejercen actividades empresariales en China (residentes y no residentes), los tipos impositivos van desde el 5% hasta el 35%, según la BI.
- Para las rentas por intereses, dividendos y primas, arrendamiento de bienes, enajenación de bienes y rentas ocasionales, se aplica un tipo de gravamen único del 20%.

Finalmente, se ofrece la Deducción por Doble Imposición Internacional que permite deducir el impuesto pagado en el extranjero del IRPF chino, siempre que no exceda el impuesto derivado de las rentas de fuente extranjera. Si se produce esta situación, la parte no deducida puede compensarse durante los siguientes cinco años²⁰.

3.5. Conclusión

En línea con lo señalado anteriormente con el Impuesto sobre los Ingresos de las Empresas, China con carácter general no es un país con impuestos bajos. No obstante, tampoco podríamos considerar que su fiscalidad sea elevada. De hecho, los datos disponibles desprenden que las autoridades chinas recaudan menos impuestos per cápita

²⁰ URQUIZU CAVALLÉ, Ángel: *Aspectos tributarios de las relaciones comerciales entre China y España*, Editorial Aranzadi, 1ª ed., 2021, ob. cit., págs. 62 y ss.

que muchos de los países occidentales, cuestión que podría sorprender a algunos, puesto que recordemos que éste es, al menos oficialmente, un país comunista.

Con todo lo anterior, es de destacar que el gigante asiático cultiva muchas de las virtudes de una economía capitalista, como es el incentivo al ahorro, bajos impuestos para las rentas del capital, incentivos a las inversiones, impuestos corporativos mesurados, y tasas impositivas contenidas para aquellos contribuyentes con ingresos elevados.

Los altos dirigentes de China durante décadas han tratado de conseguir y mantener un país con capacidad para atraer talento, así como la inversión de empresas generadoras de riqueza. Para ello han procurado crear y conservar un ambiente fiscal y jurídico favorable para estas personas y empresas, incluso aquellas con elevados beneficios.



CAPÍTULO 3. EL CONVENIO PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN ENTRE ESPAÑA Y CHINA

1. SINOPSIS DEL CONVENIO

Convenio entre el Reino de España y la República Popular China para eliminar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y prevenir la elusión y evasión fiscales y su Protocolo, hecho en Madrid el 28 de noviembre de 2018 (BOE de 30 de marzo de 2021).

El Convenio consta de 31 artículos y un Protocolo:

Los artículos 1 y 2, fijan el **ámbito de aplicación subjetivo** (aplicable a las personas residentes de uno o de ambos Estados contratantes) y el **material** (relativo a los impuestos sobre la renta exigibles por cada uno de ellos cualquiera que sea el sistema de su exacción).

Los artículos 3 a 5, establecen las **definiciones** (China, España, un estado contratante, persona, sociedad, empresa de un Estado contratante, tráfico internacional, autoridad competente, y nacional) así como los conceptos de **residente y establecimiento permanente**.

Los artículos 6 a 22, **incorporan las reglas** relativas a la imposición sobre las **rentas inmobiliarias** -artículo 6-; **beneficios empresariales** -artículo 7-; **transporte internacional** -artículo 8-; **empresas asociadas** -artículo 9-; **dividendos** -artículo 10-; **intereses** -artículo 11-; **cánones** -artículo 12-; **ganancias de capital** -artículo 13-; **servicios personales independientes** -artículo 14-; **rentas del trabajo** -artículo 15-; **remuneración de Consejeros** -artículo 16-; **rentas de artistas y deportistas** -artículo 17-; **pensiones** -artículo 18-; **retribuciones por función pública** -artículo 19-; **profesores e investigadores** -artículo 20-; **estudiantes** -artículo 21-, y **otras rentas** -artículo 22-.

El artículo 23, regula los **métodos para eliminar la doble imposición**.

El artículo 24, ordena la materia relativa al **derecho a los beneficios del Convenio**.

El artículo 25 contiene una **disposición aclaratoria** con respecto a la aplicación de normas y medidas nacionales para prevenir la elusión fiscal.

El artículo 26, recoge la aplicación de los criterios de **no discriminación**.

El artículo 27, contempla el **procedimiento amistoso** en caso de discrepancia con la forma de aplicación del Convenio.

El artículo 28, incluye una cláusula de **intercambio de información** entre las respectivas autoridades competentes.

Los artículos 29 a 31 incorporan, respectivamente, las disposiciones relativas a la no incidencia de las disposiciones del Convenio en los privilegios de los **miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares**, al derecho a los beneficios del Convenio, **a la entrada en vigor**, y a su **denuncia**.

Por último, se incluye un **Protocolo anejo**, que consta de dos apartados, destacando el que establece normas relativas a la aplicación de la limitación de los tipos impositivos en relación con los dividendos, intereses y cánones, matizándose en el segundo de los apartados el significado de la expresión *cuyo capital sea íntegramente propiedad directa o indirectamente, del otro Estado contratante*²¹.

2. ÁMBITO DE APLICACIÓN DEL CONVENIO

2.1. Personas comprendidas (Artículo 1)

El artículo 1 del CDI ES-RPCH, en sintonía con el Modelo de Convenio Tributario

²¹<https://www.fiscal-impuestos.com/publicado-boe-convenio-espana-china-eliminar-doble-imposicion-impuestos-renta-prevenir-evasion-elusion-fiscales.html>. Consultado el 10 de julio de 2023.

sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE, establece las bases para la aplicación de este tratado. Es relevante para las personas consideradas "residentes" en España o China, según la definición del artículo 4 del CDI ES-RPCH. Ser residente no garantiza automáticamente la obtención de beneficios fiscales, ya que el Convenio contiene disposiciones que pueden limitar o negar estos beneficios.

El artículo 1, apartado 2, aborda las rentas de entidades o instrumentos considerados "total o parcialmente" transparentes a efectos fiscales por uno o ambos Estados contratantes. Esto asegura que dichas rentas se traten según los principios del informe de 1999 de la OCDE sobre sociedades de personas. Además, se extiende a situaciones no directamente cubiertas por ese informe (sujetas a disposiciones específicas sobre instituciones de inversión colectiva). Esto garantiza que los beneficios del Convenio se otorguen cuando corresponde y no cuando ninguno de los Estados tratantes, según su legislación interna, considere la renta de una entidad o instrumento como parte de sus residentes.

El término "renta obtenida por una entidad u otro instrumento" se aplica ampliamente, cubriendo cualquier renta percibida por una entidad o instrumento, independientemente de si se considera renta de un residente según la legislación nacional y sin importar si la entidad o el instrumento tienen personalidad jurídica.

El apartado 3 del artículo 1 establece que el Convenio no restringe el derecho de un Estado tratante a gravar a sus propios residentes, excepto en las circunstancias enumeradas en el Convenio. Esto abarca todos los casos en los que el Convenio obliga a un Estado tratante a otorgar beneficios fiscales a sus propios residentes, independientemente de su legislación interna.

Estas disposiciones incluyen ajustes fiscales sobre beneficios de empresas asociadas (artículo 9), tributación de las pensiones y pagos similares realizados por el Estado o entidades locales (artículo 18), reglas para profesores, investigadores y estudiantes (artículos 20 y 21), eliminación de la doble imposición (artículo 23), no discriminación (artículo 26), procedimiento amistoso (artículo 27) y miembros de misiones diplomáticas y consulares (artículo 29).

En definitiva, el artículo 1 del CDI ES-RPCH establece, los principios fundamentales para la aplicación del Convenio entre España y China en materia fiscal. Define quiénes pueden beneficiarse del Convenio, considerando su residencia, y establece disposiciones para abordar situaciones donde una entidad o instrumento se considera transparente a efectos fiscales. Además, aclara que el Convenio no restringe el derecho de un Estado a gravar a sus propios residentes, excepto en casos específicos enumerados en el Convenio.

2.2. Impuestos Comprendidos (Artículo 2)

El artículo 2 del CDI ES-RPCH tiene como objetivo mejorar la precisión y aceptabilidad de la terminología y nomenclatura utilizada para describir los impuestos cubiertos por el Convenio. Esto facilita la identificación de los impuestos de los Estados contratantes abarcados por el tratado y permite su aplicación a impuestos futuros sin la necesidad de negociar un nuevo convenio cada vez que se modifica la legislación interna de los Estados contratantes. Además, garantiza que cada Estado contratante sea notificado sobre cambios significativos en la legislación tributaria del otro Estado.

El apartado 1 del artículo 2 del CDI ES-RPCH establece el ámbito de aplicación del Convenio, abarcando todos los impuestos sobre la renta exigidos por cada Estado contratante o sus subdivisiones políticas, cualquiera que sea el sistema de su exacción.

El apartado 2 del artículo 2 define los "impuestos sobre la renta" como aquellos que gravan la totalidad de la renta o elementos de la misma, incluyendo los impuestos sobre las ganancias por enajenación de bienes muebles o inmuebles y los impuestos sobre los importes totales de sueldos y salarios pagados por empresas.

En el apartado 3 del artículo 2, se enumeran los impuestos específicos de China y España cubiertos por el Convenio en el momento de su firma. En el caso de China, estos son el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre los Ingresos de las Empresas. Por parte de España, se incluyen el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

Finalmente, el apartado 4 del artículo 2 establece que el Convenio se aplicará a impuestos de naturaleza idéntica o similar que sean introducidos en un Estado contratante después de la fecha de firma del Convenio y que reemplacen o se sumen a los impuestos actuales. Además, compromete a las autoridades tributarias de China y España a informarse mutuamente sobre cambios significativos en sus legislaciones fiscales.

En resumen, el artículo 2 del CDI ES-RPCH clarifica qué impuestos se incluyen en el Convenio y establece un marco para la aplicación futura del tratado a impuestos similares que puedan surgir en el futuro. También subraya la importancia de la comunicación entre las autoridades tributarias de ambos países para mantenerse al tanto de las modificaciones fiscales relevantes²².

3. DEFINICIONES

3.1. Definiciones Generales (Artículo 3)

El artículo 3 del CDI ES-RPCH proporciona definiciones esenciales y claras para comprender los términos y expresiones utilizados en el Convenio, aunque no es una lista exhaustiva, ya que otras secciones del Convenio contienen definiciones adicionales. Además, incluye una disposición residual que establece que cualquier término o expresión no definido en el Convenio se interpretará según la legislación tributaria interna del Estado contratante pertinente en relación con los impuestos cubiertos por el Convenio, prevaleciendo sobre otras ramas del derecho de ese Estado.

Algunos aspectos destacados del artículo incluyen:

Definición de Sociedad: El término "sociedad" se extiende más allá de las personas jurídicas para abarcar cualquier entidad considerada como persona jurídica a efectos fiscales. Esto incluye otras unidades tributables definidas como personas jurídicas según la legislación fiscal del Estado contratante de la que son residentes. En España, esto

²² URQUIZU CAVALLÉ, Ángel: *Aspectos tributarios de las relaciones comerciales entre China y España*, Editorial Aranzadi, 1ª ed., 2021, ob. cit., págs. 724 y ss.

incluye varias entidades, como sociedades agrarias de transformación, fondos de inversión, uniones temporales de empresas, fondos de capital-riesgo, fondos de pensiones, fondos de titulización, fondos de garantía de inversiones y comunidades titulares de montes vecinales en mano común, entre otros. En China, las empresas y organizaciones generadoras de ingresos son contribuyentes del Impuesto sobre Ingresos de las Empresas, excluyendo las empresas individuales y sociedades de personas.

Definición de Tráfico Internacional: El artículo define "tráfico internacional" como cualquier transporte realizado por buques, aeronaves, ferrocarriles o vehículos de carretera operados por una empresa de uno de los Estados contratantes, a menos que estos medios de transporte se utilicen únicamente entre puntos en el otro Estado contratante. Esto tiene relevancia en el contexto de iniciativas como la Nueva Ruta de la Seda de China, donde se están desarrollando conexiones de transporte ferroviario y por carretera entre China y Europa. Esta definición asegura que el transporte internacional en estas rutas quede bajo el alcance del Convenio.

El artículo 3 del CDI ES-RPCH es fundamental para una interpretación precisa y uniforme de los términos utilizados en el Convenio, lo que facilita la aplicación efectiva del tratado. Además, refleja la importancia de incluir modalidades de transporte como el ferrocarril en el contexto de la cooperación económica entre China y España, como parte de proyectos de gran envergadura como la Nueva Ruta de la Seda. Esto asegura que los beneficios fiscales del Convenio se apliquen adecuadamente a las actividades de tráfico internacional en estas rutas estratégicas.

3.2. Residente (Artículo 4)

El artículo 4 del CDI ES-RPCH establece las definiciones clave relacionadas con la residencia fiscal de las personas y empresas en los Estados contratantes (España y China) y aborda la resolución de situaciones de doble residencia. Esto es esencial para determinar cómo se aplican los impuestos en casos en los que una entidad o individuo puede considerarse residente en ambos países.

En primer lugar, el artículo establece que el concepto de "residente de un Estado contratante" es crucial para tres situaciones:

- (1) **Ámbito de Aplicación del Convenio:** Define quiénes pueden beneficiarse del Convenio y bajo qué circunstancias.
- (2) **Resolución de la Doble Residencia:** Aborda los casos en los que una persona o entidad podría ser considerada residente en ambos Estados contratantes.
- (3) **Resolución de la Doble Imposición:** Ayuda a resolver situaciones en las que una entidad o persona enfrenta la posibilidad de ser gravada en ambos Estados, el de su residencia y el de la fuente de ingresos.

El CDI ES-RPCH delega la definición de "residente" a la legislación interna de cada Estado. Esto significa que cada país determina quién se considera residente de acuerdo con sus propias leyes fiscales. En España, esto incluye criterios como la duración de la estancia y la base de actividades o intereses económicos. En China, la residencia se basa en criterios similares, como la duración de la estancia y la presencia de un domicilio permanente.

El artículo también establece cómo se debe abordar la doble residencia en el caso de personas físicas y empresas:

Para Personas Físicas:

- La residencia se determina primero por la vivienda permanente.
- Si hay una vivienda permanente en ambos países, se considera el "centro de intereses vitales" (relaciones personales y económicas más estrechas).
- Si aún no se puede determinar, se basa en la residencia habitual.
- Si no se puede determinar la residencia habitual, se considera residente del país de nacionalidad.
- En el caso de doble nacionalidad, o en la falta de nacionalidad en ambos países, se resuelve por acuerdo entre las autoridades competentes de los Estados contratantes.

Para Personas Jurídicas:

- La residencia se determina según la sede de dirección efectiva.

- La sede de dirección efectiva es donde se toman decisiones comerciales clave y de gestión necesarias para las actividades empresariales.
- Una entidad puede tener múltiples sedes de gestión, pero tendrá una única sede de dirección efectiva.

El artículo 4 del CDI ES-RPCH establece por tanto las definiciones esenciales para la residencia fiscal y cómo se resuelven las situaciones de doble residencia. Esto proporciona claridad y coherencia en la aplicación de impuestos entre España y China y evita la doble imposición. Además, se asegura de que las leyes fiscales internas de ambos países sean coherentes con el Convenio para garantizar una aplicación uniforme y justa de las disposiciones tributarias²³.

4. IMPOSICION DE LAS RENTAS

4.1. Rentas Inmobiliarias (Artículo 6)

El artículo 6 del CDI ES-RPCH, basado en el artículo 6 del Modelo de Convenio de la OCDE, aborda las disposiciones clave relacionadas con la tributación de las rentas derivadas de bienes inmuebles. A continuación, se resumen los puntos más relevantes de este artículo:

- (1) Definición de Bienes Inmuebles:** El CDI ES-RPCH establece que la definición de "bienes inmuebles" se basa en la normativa interna del Estado en el que se encuentren los bienes. Sin embargo, para mayor claridad, se proporciona una enumeración de los bienes y derechos que se consideran bienes inmuebles. Esto incluye bienes accesorios a los inmuebles, ganado y equipo utilizado en explotaciones agrícolas y forestales, derechos relacionados con bienes raíces, usufructo de bienes inmuebles y derechos sobre la explotación de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales. Se excluyen explícitamente los buques y aeronaves de esta categoría.

²³ URQUIZU CAVALLÉ, Ángel: *Aspectos tributarios de las relaciones comerciales entre China y España*, Editorial Aranzadi, 1ª ed., 2021, ob. cit., págs. 733 y ss.

- (2) Rentas de Explotaciones Agrícolas o Forestales:** El artículo 6 también especifica que las rentas derivadas de actividades agrícolas o forestales están incluidas en el ámbito de aplicación de este artículo. Esto se refiere no solo a las rentas de la venta de productos agrícolas o forestales, sino también a las rentas relacionadas con actividades agrícolas o forestales, como la adquisición o comercialización de permisos de emisión cuando estos están vinculados a estas actividades.
- (3) Definiciones en la Legislación Nacional:** El texto hace referencia a las definiciones específicas de bienes inmuebles en la legislación nacional de ambos Estados contratantes. En el caso de España, el Código Civil proporciona una lista detallada de lo que se considera bienes inmuebles, desde tierras y edificios hasta minas y concesiones administrativas de obras públicas. En China, su Código Civil se refiere de manera genérica a bienes inmuebles.
- (4) Derecho Preferente de Gravamen:** El artículo establece que las rentas derivadas de bienes inmuebles están sujetas al derecho preferente de gravamen del Estado en el que se encuentre el bien inmueble que genera esas rentas, es decir, el Estado de la fuente. Esto significa que el país en el que se ubica el bien inmueble tiene la prioridad en la tributación de estas rentas.
- (5) Posible Doble Imposición:** Aunque el Estado de la fuente tiene el derecho preferente de gravamen, el Estado de residencia del contribuyente también puede gravar estas rentas. Esto puede resultar en una posible doble imposición. Sin embargo, el artículo 23 del CDI ES-RPCH aborda la eliminación de la doble imposición al permitir deducciones fiscales o exenciones para evitar la doble tributación.
- (6) Aplicabilidad a Empresas y Servicios Personales Independientes:** El artículo 6 también se aplica a las rentas derivadas de una empresa y a los bienes inmuebles utilizados en la prestación de servicios personales independientes. Esto garantiza que las disposiciones se apliquen de manera coherente en varios contextos económicos.

En la tributación de las rentas procedentes de bienes inmuebles situados en España o China, vamos a diferenciar dos supuestos que afectan a los residentes en España y a los residentes en China: las rentas procedentes de alquileres y las rentas inmobiliarias imputadas.

4.1.1. Rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles o de derechos sobre los mismos

4.1.1.1. Rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles o de derechos sobre los mismos, situados en China, obtenidos por personas físicas residentes en España

Las rentas inmobiliarias derivadas del arrendamiento de bienes inmuebles situados en China, obtenidas por residentes en España, tanto personas físicas como jurídicas, pueden estar sujetas a tributación en ambos países. En caso de que surja una situación de doble imposición, el residente en España puede aplicar el artículo 23.2.a) del CDI ES-RPCH para deducir el impuesto pagado en China del IRPF o el IS. Esta deducción no puede superar el impuesto calculado antes de la deducción en relación con la renta sujeta a imposición en China.

En China, las rentas procedentes del arrendamiento de bienes, que incluyen el alquiler de edificios, derechos de uso de tierras, maquinaria, vehículos, buques y otros activos, están sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Estas rentas se consideran de fuente china si se derivan del "arrendamiento de bienes para su uso dentro del territorio de China". La base imponible para las personas físicas no residentes que obtienen rentas de alquiler de bienes inmuebles en China se calcula de la siguiente manera:

- (1) Cuando las rentas no superan los 4.000 yuanes mensuales: se resta 800 yuanes de las rentas brutas, en concepto de gastos.
- (2) Cuando las rentas son superiores a 4.000 yuanes mensuales: se resta el 20% de las rentas brutas en concepto de gastos.

A la base imponible se aplica un tipo impositivo fijo del 20%.

En España, el IRPF grava "los rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que establezca la ley, independientemente de su lugar de origen y la residencia del pagador". Las rentas por el arrendamiento de bienes inmuebles se clasifican como rendimientos de capital inmobiliario.

Los rendimientos de capital inmobiliario incluyen las rentas derivadas del arrendamiento de bienes inmuebles rústicos y urbanos, así como los derechos reales relacionados con ellos. El rendimiento íntegro es el importe que debe pagar el arrendatario, cesionario o subarrendatario, incluyendo cualquier bien cedido con el inmueble, excluyendo el Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario.

Para calcular el rendimiento neto, se pueden deducir los siguientes gastos:

- (1) Todos los gastos necesarios para obtener los ingresos.
- (2) Las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y otros bienes cedidos con él, siempre que respondan a su depreciación efectiva.

Para los derechos o facultades de uso o disfrute, también se puede deducir la depreciación, limitada a los rendimientos íntegros. En el caso de arrendamientos de viviendas, el rendimiento neto positivo puede reducirse entre un 50% y un 90%, con arreglo al artículo 23.2 de la LIRPF. También se aplica una reducción del 30% a los rendimientos netos generados durante más de dos años o considerados irregulares en el tiempo, siempre que no superen los 300.000 euros anuales.

El rendimiento neto de capital inmobiliario se suma a la base imponible general del impuesto y se integra con otras rentas de la persona física. Después de aplicar posibles reducciones a la base imponible, se determina la cuota íntegra del impuesto.

También existen límites específicos para la obligación de declarar por IRPF, en tributación individual o conjunta, como superar los 22.000 euros anuales para rendimientos del trabajo y otros que se detallan en el artículo 96 de la LIRPF y artículo 61 del RIRPF.

En definitiva, en el caso de producirse un supuesto de doble imposición (al sujetarse a imposición las rentas inmobiliarias en China y en España), en aplicación del artículo 23.2.a) del CDI ES-RPCH, el residente en España deducirá del IRPF español, el importe del IRPF chino satisfecho en China, sin que esta deducción pueda exceder el IRPF español, calculado antes de la deducción, correspondiente a la renta que pueda someterse a imposición China.

4.1.1.2. Rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles o de derechos sobre los mismos, situados en China, obtenidos por personas físicas residentes en China

Las rentas provenientes del arrendamiento de bienes inmuebles en España por parte de residentes en China, tanto personas físicas como jurídicas, pueden estar sujetas a tributación en ambos países. En caso de que se presente una situación de doble imposición, el residente en China puede aplicar el artículo 23.1.a) del CDI ES-RPCH para deducir el impuesto que debe pagar en España de su IRPF o del Impuesto sobre los Ingresos de las Empresas, siempre y cuando esta deducción no exceda del impuesto chino sobre esta renta calculado de acuerdo con la normativa que rige la imposición en China.

En España, se consideran obtenidos en territorio español, a efectos del IRNR, "los rendimientos derivados, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en territorio español o de derechos relativos a éstos". Para las personas físicas residentes en China que obtienen estas rentas sin tener un establecimiento permanente en España, la base imponible se calcula como el importe íntegro de los rendimientos, sin la posibilidad de deducir gastos necesarios para su obtención ni aplicar reducciones específicas, como las relacionadas con arrendamientos de viviendas o rendimientos con períodos de generación superior a dos años o de carácter irregular en el tiempo.

A esta base imponible se le aplica un tipo de gravamen del 24%.

Si las rentas son obtenidas en España mediante un EP, la base imponible se determina de acuerdo con las disposiciones del régimen general del IS, con el tipo de gravamen correspondiente (25% con carácter general).

En China, también se gravan las rentas provenientes del arrendamiento de bienes inmuebles en el extranjero para personas físicas residentes en China. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de China, la base imponible para estas rentas se calcula de la siguiente manera:

- (1) Cuando las rentas no superan los 4.000 yuanes mensuales: se resta 800 yuanes de las rentas brutas, en concepto de gastos.
- (2) Cuando las rentas son superiores a 4.000 yuanes mensuales: se resta el 20% de las rentas brutas, en concepto de gastos.

Para las personas físicas residentes en China que obtienen rentas inmobiliarias del extranjero, estas no pueden integrarse con las rentas de fuente china. A la base imponible de las rentas extranjeras se aplica un tipo impositivo fijo del 20%.

Es importante destacar que los residentes en China que no sean nacionales de la República Popular China solo tributan por las rentas de fuente china durante los primeros 6 ejercicios fiscales de residencia en China, excluyendo las rentas de fuente extranjera durante este período. Por lo tanto, las rentas inmobiliarias de fuente española obtenidas por residentes en China que no sean nacionales de la RPC no se someten a tributación en China en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas durante estos primeros 6 ejercicios fiscales.

De este modo, en los primeros 6 años de residencia en China, las rentas inmobiliarias de fuente española de un residente de nacionalidad española se gravarán exclusivamente en el IRNR.

Finalmente, en los casos en que se produzca un supuesto de doble imposición en España y China por el arrendamiento de bienes inmuebles, el residente en China puede, en aplicación del artículo 23.1.a) del CDI ES-RPCH, deducir del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el importe del IRNR que debe pagar en España, sin que esta deducción pueda exceder el impuesto chino sobre estas rentas calculado de acuerdo con normativa fiscal en China.

4.1.2. Rentas imputadas a titulares de bienes inmuebles

En España, el IRNR grava las rentas imputadas a personas físicas titulares de bienes inmuebles urbanos en territorio español, no destinados a actividades económicas ni arrendados, excluyendo la vivienda habitual y el suelo no edificado.

La renta imputada, conforme al artículo 85 de la LIRPF, se calcula aplicando el 2% al valor catastral, ajustado por el período de tenencia durante el año fiscal. Para municipios con valores catastrales revisados, el porcentaje es del 1,1%. Si no hay valor catastral, se utiliza el 1,1% sobre el 50% del valor de adquisición o comprobado por la Administración. Estas rentas se imputan según el artículo 11.3 de la LIRPF. En el caso de derechos de aprovechamiento por turno, se imputa al titular del derecho, prorrateando según la duración anual.

El impuesto se aplica a la renta imputada con un tipo del 24% y se devenga el 31 de diciembre de cada año.

Por lo tanto, las personas físicas residentes en China están sujetas al IRNR por la titularidad de bienes inmuebles urbanos situados en España no destinados a actividades económicas ni arrendados.

Por su parte, las personas físicas residentes en España deben calcular la renta imputada de bienes inmuebles en el extranjero, como los situados en China, según el artículo 85 de la LIRPF.

Dado que no se dispone de un valor catastral para el inmueble en China en la fecha de devengo del impuesto, se aplicará el 1,1% sobre el 50% del mayor de dos valores: el valor comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de adquisición. En este caso, se utiliza el 1,1% sobre el 50% del precio o valor de adquisición del inmueble en China.

Las rentas imputadas se incluirán en la base imponible general del impuesto, compensándose con el resto de las rentas de la persona física y se aplicarán las reducciones correspondientes antes de determinar la cuota íntegra del impuesto.

Finalmente, se deben considerar los límites de declaración establecidos en la normativa del IRPF, en cuanto a la obligación de declarar por IRPF (artículo 96 de la LIRPF y artículo 61 del RIRPF).

4.2. Ganancias de Capital (Artículo 13)

El artículo 13 del CDI ES-RPCH, que aborda las ganancias de capital, se asemeja en gran medida al Modelo de Convenio de la OCDE, con algunas diferencias. Estos apartados legales brindan un marco para la tributación de las ganancias de capital en transacciones internacionales entre España y la República Popular China.

En líneas generales, los apartados 1, 2, 3, 4 y 6 del artículo 13 del CDI ES-RPCH siguen de cerca las disposiciones del Modelo de Convenio de la OCDE. No obstante, el apartado 5 es una disposición diferente, que sigue la Convención Modelo de las Naciones Unidas.

En cuanto al derecho interno de cada Estado contratante para gravar las ganancias de capital, es importante destacar que el artículo 13 no otorga automáticamente este derecho. En cambio, deja esta decisión a la legislación interna de cada país. Por lo tanto, un Estado puede gravar las ganancias de capital si ese derecho está establecido en su legislación interna.

El artículo 13 no especifica la naturaleza de los impuestos aplicables, lo que implica que se puede aplicar a diversos tipos de impuestos relacionados con las ganancias de capital en ambos Estados contratantes.

Un aspecto notable es que el CDI ES-RPCH no define el concepto de "ganancia de capital" ni proporciona una referencia directa a la legislación interna para determinar su alcance. Sin embargo, las Observaciones generales a los Comentarios del Modelo de Convenio de la OCDE aclaran varios puntos importantes:

- (1) El término "enajenación de bienes" abarca la venta, permuta, enajenación parcial, expropiación, aportaciones a sociedades a cambio de valores, venta de derechos, donaciones y transmisiones *mortis causa*.

- (2) Generalmente, no se gravan las plusvalías que no van acompañadas de la enajenación de activos de capital, ya que mientras el propietario mantenga los activos, las ganancias de capital solo existen sobre el papel.
- (3) El artículo no distingue en cuanto al origen de las ganancias de capital, lo que significa que se aplica a todas las ganancias de capital, independientemente de si son a largo plazo, o a corto plazo (ganancias especulativas). También incluye ganancias de capital debido a la depreciación de la moneda nacional.
- (4) No se establece un método específico para calcular las ganancias de capital, lo que queda a discreción del Derecho interno aplicable.
- (5) Las disposiciones del artículo no se aplican a premios de lotería ni a primas y premios vinculados a los bonos u obligaciones.

En el CDI ES-RPCH, se abordan varios tipos de ganancias de capital, que incluyen:

- (1) Ganancias por la enajenación de bienes inmuebles.
- (2) Ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que forman parte del activo de un establecimiento permanente de una empresa de un Estado contratante en el otro Estado.
- (3) Ganancias de empresas que operan en el tráfico internacional de buques, aeronaves, ferrocarriles o vehículos de carretera.
- (4) Ganancias obtenidas por un residente de un Estado contratante de la enajenación de acciones o participaciones, o derechos análogos que tengan un valor procedente en más del 50% de bienes inmuebles situados en el otro Estado contratante.
- (5) Ganancias, salvo las sujetas al apartado anterior, obtenidas por residentes de un Estado contratante en la enajenación de acciones, excluyendo aquellas negociadas regularmente en un mercado de valores reconocido. No obstante, si el total de acciones enajenadas no supera el 3% del valor de las acciones cotizadas y el transmitente mantenía al menos el 25% del capital de la sociedad durante 365 días previos a la enajenación, estas ganancias pueden someterse a impuestos en el otro Estado contratante.
- (6) Ganancias por la enajenación de otros bienes no mencionados en los apartados anteriores.

En el CDI ES-RPCH, se contemplan cuatro supuestos de tributación compartida y dos de tributación exclusiva. Por ejemplo, las ganancias obtenidas por una empresa que explota buques, aeronaves, ferrocarriles o vehículos de carretera en tráfico internacional debido a la enajenación de estos activos solo son gravables en el Estado donde reside esa empresa.

En el apartado 1 del artículo 13 del CDI ES-RPCH, se establece que las ganancias derivadas de la enajenación de inmuebles pueden ser gravadas (con carácter preferente, aunque no exclusivo) en el Estado donde se encuentran estos bienes, además del derecho de gravamen del Estado de residencia del contribuyente. De esta forma, tanto España como China pueden someter a imposición estas rentas.

En el apartado 2, se establece que las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que forman parte del activo de un establecimiento permanente o de bienes muebles relacionados con una base fija pueden ser gravadas (con carácter preferente, aunque no exclusivo) en el Estado en el que se ubica dicho establecimiento o base fija. En cualquier caso, tanto España como China pueden someter a imposición estas rentas mobiliarias.

El apartado 3 se centra en las ganancias obtenidas por empresas que operan en el tráfico internacional de buques, aeronaves, ferrocarriles o vehículos de carretera. Estas ganancias son gravables exclusivamente en el Estado donde reside la empresa.

El apartado 4, establece que tanto España como China pueden gravar las ganancias de la enajenación de acciones si más del 50% de su valor proviene directa o indirectamente de bienes inmuebles en el otro Estado contratante, excluyendo bienes utilizados en la actividad económica de la sociedad. Esto fortalece la capacidad de ambos países para gravar las rentas derivadas de la enajenación de activos inmobiliarios.

El apartado 5 establece, siguiendo las pautas de la Convención Modelo de las Naciones Unidas, que las ganancias por la enajenación de acciones no negociadas considerable y regularmente en un mercado de valores reconocido, pueden estar sujetas a impuestos en el otro Estado contratante si el transmitente mantuvo al menos el 25% del capital de la sociedad durante 365 días antes de la venta y el total de las acciones

enajenadas durante el año fiscal en que se produce la enajenación, no supere el 3% del valor de las acciones cotizadas, de una sociedad residente en el otro Estado contratante. Esto permite que las rentas por ventas de este tipo de acciones puedan gravarse en España y China.

Finalmente, el apartado 6 se refiere a ganancias de capital de otros bienes no cubiertos en los apartados anteriores, y establece que son gravables exclusivamente en el Estado en el que reside el transmitente.

4.2.1. Ganancias de capital que pueden someterse a imposición en el Estado de residencia del perceptor y en el Estado de la fuente de renta (China y España)

4.2.1.1. Ganancias de capital obtenidas por una persona física o jurídica residente en España

Las ganancias de capital obtenidas por residentes en España abarcan diversas situaciones. En primer lugar, están las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles, las cuales pueden estar sujetas a tributación tanto en España como en China.

Además, se consideran gravables las ganancias que surgen de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente de una empresa de un Estado en el territorio del otro. Esto incluye la venta de bienes muebles relacionados con una base fija en el extranjero utilizada para prestar servicios personales independientes.

En cuanto a las ganancias de capital provenientes de la enajenación de acciones, participaciones o derechos similares, estas pueden someterse a imposición si más del 50% de su valor proviene, directa o indirectamente, de bienes inmuebles ubicados en el otro Estado contratante. Además, las ganancias derivadas de la venta de acciones de una sociedad no cotizada en un mercado de valores reconocido, pueden gravarse en ambos países si el transmitente mantenía al menos el 25% del capital de esa sociedad en los 365 días previos a la enajenación y el total de las acciones enajenadas no supere el 3% del valor de dichas acciones.

En caso de enfrentar una doble imposición internacional, el acuerdo proporciona mecanismos para resolverla. El artículo 23.2.a) del CDI ES-RPCH establece que España permitirá una deducción en el IRPF o IS igual al impuesto pagado en China. Sin embargo, esta deducción no podrá exceder la parte del impuesto, calculado antes de la deducción, correspondiente a la renta que pueda someterse a imposición en China.

A este respecto, el residente en España deducirá del IRPF en España, el IRPF satisfecho en China, o del IS, el IIE satisfecho en China, sin que la deducción pueda exceder del impuesto chino por esas rentas.

En el caso de las personas físicas que residen en España, las ganancias de capital que provienen de fuentes chinas pueden estar sujetas a impuestos tanto en España como en China.

I. Impuestos en España

En España, las ganancias de capital se gravan en el IRPF como parte de la renta gravable bajo la categoría de "ganancias y pérdidas patrimoniales". Esta categoría incluye las variaciones en el valor del patrimonio de un contribuyente que surgen debido a cambios en la composición de ese patrimonio, a menos que la LIRPF las califique como rendimientos.

No obstante, ciertas situaciones no se consideran una alteración en la composición del patrimonio y, por lo tanto, no generan ganancias o pérdidas patrimoniales. Estos incluyen casos como la división de la cosa común, la disolución de la sociedad de gananciales, la disolución de comunidades de bienes y otros.

Además, se estima que no existen ganancias o pérdidas patrimoniales en algunas situaciones, como las derivadas de ciertas donaciones a organizaciones sin fines de lucro, la transmisión de la vivienda habitual por personas mayores de 65 años o en situación de dependencia severa, las transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente y el pago de deudas tributarias con bienes del Patrimonio Histórico Español, entre otras.

También es importante destacar que ciertas pérdidas patrimoniales, como las no justificadas o las debidas al consumo, no se consideran deducibles en la declaración de impuestos.

La determinación del importe de las ganancias o pérdidas patrimoniales varía según la naturaleza de la transacción, ya sea una transmisión onerosa o lucrativa, y se basa en la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales o su valor de mercado.

II. Impuestos en China

Las ganancias de capital generadas por un residente en España, persona física, a partir de fuentes chinas también pueden estar sujetas a impuestos en China, específicamente en el IRPF. En China, este impuesto se aplica a las rentas derivadas de la enajenación de bienes, que incluye la cesión de valores negociables, derechos de participación, bienes inmuebles, derechos de uso de la tierra, maquinaria, vehículos y otros bienes.

La base imponible para personas físicas no residentes en China se calcula restando el valor de adquisición del bien y los gastos razonables de la transmisión del bien del importe de la renta específica derivada de la enajenación del bien. El valor de adquisición se determina según varios criterios dependiendo del tipo de bien, como el precio de compra, el coste de construcción, los costes de desarrollo y otros gastos relacionados.

Una vez calculada la base imponible, se aplica un tipo de gravamen único del 20% para calcular la cuota tributaria en China.

III. Doble Imposición Internacional

En situaciones en las que las ganancias de capital estén sujetas a impuestos tanto en España como en China, podría ocurrir una doble imposición internacional. Para abordar esto, el artículo 23.2.a) del CDI ES-RPCH establece que España permitirá una deducción en el IRPF español igual al IRPF pagado en China. Sin embargo, esta

deducción no puede superar la parte del IRPF calculado antes de la deducción correspondiente a las ganancias de capital gravadas en China.

4.2.1.2. Ganancias de capital obtenidas por una persona física o jurídica residente en China

Las ganancias de capital derivadas de la enajenación de diversos activos, incluyendo bienes inmuebles y acciones, pueden estar sujetas a impuestos tanto en China como en España para personas físicas y jurídicas residentes en China.

I. Ganancias de Capital Sujetas a Impuestos

- (1) Bienes Inmuebles:** Las ganancias de capital obtenidas de la venta de bienes inmuebles pueden estar sujetas a imposición en ambos países.
- (2) Activos de Establecimientos Permanentes:** Si una empresa de China tiene un establecimiento permanente en España y vende activos pertenecientes a dicho establecimiento o a una base fija utilizada para prestar servicios independientes, las ganancias generadas pueden estar sujetas a impuestos en ambos países.
- (3) Acciones con Componente Inmobiliario:** Si más del 50% del valor de las acciones proviene directa o indirectamente de bienes inmuebles en el otro país contratante, las ganancias de la venta de esas acciones pueden estar sujetas a imposición en ambos países.
- (4) Acciones no Cotizadas en Mercado de Valores Reconocido:** Las ganancias de la venta de acciones de una sociedad residente en el otro país contratante, excluyendo aquellas que cotizan considerable y regularmente en un mercado de valores reconocido, pueden estar sujetas a impuestos en ambos países, siempre que el residente no venda más del 3% del valor total de esas acciones cotizadas durante el año fiscal de referencia, y mantenga al menos el 25% del capital de la sociedad durante un período específico.

II. Eliminación de la Doble Imposición

En caso de doble imposición internacional, el Convenio para Evitar la Doble Imposición entre España y China establece métodos para eliminarla. Según el artículo

23.1.a) del Convenio, China permitirá una deducción del Impuesto sobre la Renta del residente igual al impuesto sobre la renta pagado en España. Sin embargo, esta deducción no debe exceder el impuesto chino calculado según la normativa fiscal china.

En consecuencia, el residente en China deducirá del IRPF o del IIE, el IRNR satisfecho en España, sin que la deducción pueda superar el impuesto chino por estas rentas.

En el caso de las personas físicas residentes en China, las ganancias de capital generadas a partir de fuentes españolas pueden estar sujetas a impuestos tanto en China como en España.

III. Impuestos en China

En China, las ganancias de capital de fuentes extranjeras están sujetas a imposición en el IRPF. Estas ganancias provienen de diversas fuentes, como la venta de bienes inmuebles ubicados en el extranjero, la enajenación de acciones, opciones sobre acciones y otros activos financieros de entidades extranjeras, así como la transferencia de otros activos en el extranjero.

La base imponible para las personas físicas residentes en China se calcula como la diferencia entre los ingresos específicos derivados de la enajenación de un activo y el valor de adquisición del mismo, menos los gastos razonables relacionados con dicha enajenación. Un tipo de gravamen único del 20% se aplica a esta base imponible para determinar la cantidad a pagar en concepto de impuestos.

IV. Impuestos en España

Por otro lado, en España, las ganancias de capital de personas físicas residentes en China que provengan de fuentes españolas están sujetas al IRNR.

En este impuesto, se consideran como ganancias patrimoniales:

- (1) Valores emitidos en España: Las ganancias de valores emitidos por entidades o personas residentes en España.

- (2) Otros bienes muebles en España: Ganancias derivadas de otros bienes muebles situados en territorio español, distintos de valores, o de derechos que deben cumplirse o ejercerse en España.
- (3) Bienes inmuebles en España: Ganancias que provienen directa o indirectamente de bienes inmuebles situados en territorio español, incluyendo participaciones en entidades cuyo activo principal está constituido por bienes inmuebles en España o derechos relacionados con ellos.
- (4) Incorporación de bienes en España: Ganancias que resultan de la incorporación de bienes situados en territorio español al patrimonio del contribuyente, incluso si no provienen de una transmisión previa, como las ganancias de juegos de azar.

Sin embargo, algunas rentas están exentas de tributación en España, lo que podría beneficiar a los residentes chinos:

- (1) Rentas del artículo 7 de la LIRPF: Estas incluyen indemnizaciones por responsabilidad civil por daños personales o indemnizaciones de seguros por daños similares.
- (2) Rentas de valores emitidos en España: Las ganancias de valores emitidos en España por personas o entidades no residentes sin mediación de EP están exentas de impuestos.
- (3) Transacciones en mercados secundarios oficiales en España: Las ganancias obtenidas por personas físicas que sean residentes en países con acuerdos de doble imposición con España (como es el caso de China) están exentas.

A la base imponible derivada de ganancias patrimoniales cuando se originan con ocasión de transmisión de elementos patrimoniales se le aplica un tipo de gravamen el 19%.

V. Doble Imposición Internacional

En el caso de una posible doble imposición internacional, según el artículo 23.1.a) del Convenio para Evitar la Doble Imposición entre España y China, los residentes en China pueden deducir del IRPF chino el impuesto satisfecho en el IRNR español, siempre y cuando esta deducción no supere el impuesto chino sobre estas rentas.

VI. Trato Preferencial para Residentes Chinos sin Domicilio Permanente

Es relevante destacar que las personas físicas sin domicilio permanente en China (no nacionales de la RPC) que han residido en China durante menos de 6 años consecutivos, con un periodo acumulativo total de 183 días, pueden beneficiarse de un trato fiscal preferencial. Durante estos 6 ejercicios impositivos, solo tributarán por las rentas de fuente china, excluyendo las rentas de fuente extranjera. Esto significa que las ganancias de capital de fuentes españolas no estarán sujetas a tributación en China durante este período.

En consecuencia, las ganancias de capital generadas en España por residentes en China (que no sean nacionales de la RPC) durante ese período no están sujetas a impuestos en China, en el IRPF. Estas rentas pueden gravarse exclusivamente en España, bajo el IRNR. Sin embargo, cabe destacar que ciertas ganancias, como las originadas en las transmisiones de valores o el reembolso de participaciones en fondos de inversión realizados en mercados secundarios oficiales de valores españoles, están exentas de impuestos tanto en China como en España.

4.2.2. Ganancias de capital que pueden someterse a imposición exclusivamente en el estado de residencia del perceptor (China o España)

Las ganancias de capital originadas por la enajenación de buques, aeronaves, ferrocarriles o vehículos de carretera en tráfico internacional, así como de bienes muebles afectos utilizados para su explotación, junto con las ganancias de la enajenación de otros activos distintos de los mencionados, están exclusivamente gravadas en el Estado donde reside el transmitente.

Las ganancias resultantes de una empresa residente en España que opera en el ámbito del tráfico internacional con buques, aeronaves, ferrocarriles o vehículos de carretera, como consecuencia de la enajenación de los mencionados activos o bienes muebles afectos a su explotación, estarán sujetas únicamente a tributación en España, en el Impuesto sobre Sociedades.

Cualquier ganancia originada por la enajenación de activos diferentes a los mencionados en los primeros cinco apartados del artículo 13 del CDI ES-RPCH, realizada por un residente en España, será exclusivamente gravada en España. En el caso de personas físicas, esto se aplica al IRPF, mientras que para personas jurídicas, corresponde al IS.

Por su lado cuando se generan ganancias por parte empresas residentes en China que operan en el ámbito del tráfico internacional con buques, aeronaves, ferrocarriles o vehículos de carretera, como consecuencia de la enajenación de estos activos o bienes muebles afectos a su explotación, estas ganancias estarán sujetas exclusivamente a tributación en China en el Impuesto sobre los Ingresos de las Empresas.

La ganancia originada por la enajenación de cualquier otro activo diferente a los mencionados en los primeros cinco apartados del artículo 13 del CDI ES-RPCH, realizada por un residente en China, se someterá a imposición exclusivamente China. En el caso de personas físicas, esto se aplica al IRPF, mientras que para personas jurídicas, corresponde al IIE.

4.3. Otras Rentas (Artículo 22)

El artículo 22 del CDI ES-RPCH, se basa en el artículo 21 del Modelo de Convenio de la OCDE, a excepción del apartado 2, el cual aborda situaciones en las que los ingresos se asignan a un centro fijo ubicado en el otro Estado contratante, según lo estipulado en el artículo 14 del CDI ES-RPCH.

En esencia, este artículo establece una regla general aplicable a las rentas que no encuentran cabida en los artículos precedentes del Convenio. Las rentas consideradas no se limitan a categorías específicas, sino que también contempla ingresos derivados de fuentes no mencionadas expresamente, e incluso se extiende a las rentas procedentes de terceros Estados.

El apartado 1 del artículo establece que el derecho exclusivo de imposición de estos ingresos recae exclusivamente en el Estado de residencia. En casos de disputa entre

dos residencias, el artículo 4 del CDI ES-RPCH define las competencias fiscales con respecto a ingresos provenientes de un tercer Estado.

La regla del apartado 1 se aplica independientemente de si el Estado de residencia ejerce o no su derecho a gravar. Por lo tanto, si los ingresos provienen del otro Estado contratante, este último no puede imponer impuestos sobre dichos ingresos, incluso si no se gravaron en el Estado de origen. Del mismo modo, si los ingresos provienen de un tercer Estado y ambos Estados contratantes consideran al beneficiario residente según sus leyes internas, la aplicación del artículo 4 determinará la residencia única del perceptor y, en consecuencia, su sometimiento a imposición global (sujeción plena al impuesto) solo en ese Estado. En tal caso, el otro Estado contratante no podrá gravar los ingresos de origen del tercer Estado, incluso si el perceptor no tributa en el Estado donde se le considera residente conforme al artículo 4.

El apartado 2 del artículo 22 del CDI ES-RPCH introduce una excepción a las disposiciones del apartado 1 en relación con ingresos relacionados con la actividad de un EP o una base fija que un residente de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante. Esta excepción también se aplica a ingresos procedentes de terceros Estados. En estos casos, se reconoce el derecho de imposición al Estado contratante donde se encuentra el EP o la base fija.

Sin embargo, es importante destacar que el apartado 2 no otorga un derecho de imposición preferente según lo establecido en el apartado 4 del artículo 6 del CDI ES-RPCH. Cuando se trata de bienes inmuebles ubicados en un Estado contratante y que forman parte del activo de un EP o una base fija de una empresa del mismo Estado, ubicada en el otro Estado contratante, los impuestos se aplican exclusivamente en el primer Estado mencionado, donde se encuentran los bienes y del que es residente el perceptor de los ingresos.

El apartado 2 también se extiende a situaciones no contempladas en los artículos precedentes del Convenio, donde el beneficiario y el pagador de los ingresos son residentes del mismo Estado contratante, y los ingresos se asignan a un EP o base fija que el beneficiario tiene en el otro Estado contratante. En tales casos, se reconoce el derecho de imposición del Estado contratante donde está ubicado el EP o base fija.

En definitiva, cualquier ingreso clasificado como "otras rentas" que reciba un residente en España desde China (u otro tercer Estado) estará sujeto exclusivamente a tributación en España. Del mismo modo, cualquier "otra renta" que un residente en China reciba de España (u otro tercer Estado) estará sujeta exclusivamente a impuestos en China²⁴.

5. MÉTODOS PARA LA ELIMINACIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN (ARTÍCULO 23)

El artículo 23 del CDI ES-RPCH aborda los métodos aplicados por los Estados Contratantes para eliminar la doble imposición cuando los residentes de España o China pueden estar sujetos a gravamen en ambos Estados por las mismas rentas.

Este artículo se centra en la "doble imposición jurídica", que ocurre cuando una persona enfrenta impuestos en más de un Estado por razón de la misma renta. Esto se diferencia de la "doble imposición económica", donde dos personas distintas son gravadas por los mismos rentas o mismo patrimonio. Para abordar la doble imposición económica, se requieren negociaciones bilaterales entre dos Estados.

La doble imposición jurídica internacional puede darse en tres situaciones:

- a) Cuando una persona está sujeta a impuestos en ambos Estados contratantes por sus rentas mundiales.
- b) Cuando un residente de un Estado obtiene ingresos en el otro Estado y ambos gravan estos ingresos.
- c) Cuando ambos Estados gravan a una misma persona no residente en ninguno de los Estados contratantes, por los ingresos obtenidos en uno de los Estados.

El caso a) se subsume en el caso b) debido al artículo 4, que define la residencia en relación con el impuesto de una persona conforme a la legislación interna por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o criterios similares (apartado 1 del artículo 4).

²⁴ URQUIZU CAVALLÉ, Ángel: *Aspectos tributarios de las relaciones comerciales entre China y España*, Editorial Aranzadi, 1ª ed., 2021, ob. cit., págs. 776 y ss.

Sin embargo, el artículo 4 no aborda situaciones en que el mismo ingreso esté gravado en dos países en momentos diferentes.

En esta situación, el conflicto se subsume en el caso b), y se resolverá en la medida en que los servicios vinculados al empleo que generan los ingresos se realizan en uno de los Estados, gravando dichos ingresos de acuerdo con el artículo 15.

En situaciones donde los servicios relacionados al empleo no se realizan en ninguno de los Estados, la doble imposición escapa al alcance del artículo 23. En este caso, se puede recurrir al procedimiento amistoso del artículo 27 del CDI ES-RPCH.

El artículo 23 aborda la eliminación de la doble imposición a través del método de imputación o crédito. Bajo el principio de imputación, el Estado de residencia calcula el impuesto basándose en los ingresos totales, incluidos los que pueden ser gravados en el otro Estado según el Convenio. A continuación, deduce el impuesto pagado en el otro Estado.

Este principio, denominado "imputación ordinaria", sigue las disposiciones del artículo 23B del Modelo de Convenio de la OCDE. En este enfoque, el Estado de residencia permite deducir su impuesto sobre los ingresos de sus residentes, equivalente al impuesto pagado en el otro Estado, limitado a la fracción correspondiente de su propio impuesto.

El artículo 23 establece las reglas generales del método de crédito, sin detallar el cálculo y aplicación de la imputación. La legislación interna de ambos países ya contiene reglas detalladas en este aspecto. Por lo tanto, el CDI ES-RPCH hace referencia a la legislación interna de cada país para evitar la doble imposición, manteniendo la coherencia con las reglas establecidas en el Convenio.

La deducción por impuestos extranjeros está limitada a la fracción del impuesto sobre la renta que corresponde a los ingresos del otro Estado (lo que se denomina "deducción máxima"). El importe del impuesto extranjero para la imputación es el impuesto efectivamente pagado en el otro Estado según el Convenio, excluyendo la parte

del impuesto pagado en ese otro Estado únicamente porque la renta sea también percibida por un residente de ese Estado.

5.1. Eliminación de la Doble Imposición en China

En China, la doble imposición se elimina de acuerdo con las disposiciones de su legislación interna y las cláusulas del CDI ES-RPCH. A continuación, se describen los métodos utilizados:

- (1) Deducción de Impuestos en España:** Cuando un residente de China obtiene ingresos en España, se permite la deducción del impuesto sobre estos ingresos que debe pagarse en España (IRNR) según lo establecido en el CDI ES-RPCH. Sin embargo, esta deducción no puede superar el impuesto chino sobre estos ingresos, calculado según las leyes fiscales chinas (IRPF o IIE).
- (2) Deducción de Impuestos en Dividendos:** En el caso de dividendos pagados por una sociedad residente en España a una sociedad residente en China que posee al menos el 20% de las acciones de la sociedad pagadora de los dividendos, se considera la deducción del impuesto sobre la renta pagado en España (IS) por la empresa que distribuye los dividendos. Esta deducción está condicionada a que la sociedad china sea dueña de al menos el 20% de las acciones de la sociedad española que realiza el pago de los dividendos. Si no se cumple este requisito, se aplica el método anterior de imputación ordinaria.

5.2. Eliminación de la Doble Imposición en España

En España, se evita la doble imposición de acuerdo con la legislación interna española y las disposiciones del CDI ES-RPCH:

- (1) Deducción de Impuestos en China:** Cuando un residente español obtiene ingresos que pueden estar sujetos a impuestos en China según el CDI ES-RPCH, se permite:

- La deducción en el impuesto sobre la renta del residente español (IRPF o IS) de un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en China (IRPF o IIE).
- La deducción del impuesto sobre sociedades pagado efectivamente por la sociedad que distribuye los dividendos en España, correspondiente a los beneficios que generan esos dividendos, siguiendo la legislación española. Sin embargo, esta deducción no puede superar la parte del impuesto sobre la renta calculado antes de la deducción, correspondiente a la renta que puede estar sujeta a imposición en China.

(2) Rentas Exentas con Progresividad: España también aborda la doble imposición considerando las rentas exentas con progresividad. Esto implica que las rentas exentas de impuestos en España debido al CDI ES-RPCH, en conformidad con la Disposición Adicional vigésima de la LIRPF, se utilizan para calcular el impuesto sobre el resto de las rentas del periodo impositivo correspondientes al residente español. Estas rentas se agregan a la base liquidable general o del ahorro, según corresponda a la naturaleza de las rentas, para determinar el tipo medio de gravamen que se aplica al contribuyente. El tipo medio de gravamen se utiliza para calcular la cuota íntegra estatal y autonómica, excluyendo las rentas exentas con progresividad.

De este modo, las rentas exentas de tributación en España (según lo establecido en el Convenio) se consideran al calcular el IRPF del residente en España junto con otras susceptibles de integrar en la base liquidable del contribuyente. Estas rentas se detallan en la declaración del IRPF del residente en España en el apartado "M. Datos adicionales para el cálculo del impuesto", como si no hubieran estado exentas, manteniendo la coherencia con la base imponible del impuesto²⁵.

²⁵ URQUIZU CAVALLÉ, Ángel: *Aspectos tributarios de las relaciones comerciales entre China y España*, Editorial Aranzadi, 1ª ed., 2021, ob. cit., págs. 1096 y ss.

CONCLUSIONES

Como hemos podido comprobar a lo largo de este documento, el CDI ES-RPCH es un instrumento crucial para la regulación de la tributación de las actividades económicas y las transacciones entre España y China. Además, proporciona un marco claro para prevenir la evasión fiscal, procura transparencia y previsibilidad en el ámbito fiscal. Los métodos para eliminar la doble imposición en ambos países, según lo establecido en el Convenio, contribuyen no solo a crear un ambiente fiscal propicio para fomentar la inversión y el comercio internacional, sino también a equilibrar la carga fiscal y minimizar la incertidumbre tributaria de los contribuyentes.

Haciendo un ejercicio de retrospectiva, hemos observado que la evolución de las relaciones bilaterales entre España y China ha estado marcada por la firma de acuerdos estratégicos, lo cual nos hace considerar que ha contribuido a un aumento significativo en la inversión y el comercio entre ambos países. Estos acuerdos han establecido las bases para la cooperación tributaria y la prevención de la evasión fiscal, promoviendo relaciones comerciales más sólidas.

Por su parte, el sistema tributario chino, el cual atesora componentes clave como la seguridad social y los impuestos sobre la renta, es complejo y ha experimentado cambios sustanciales en los últimos años. Para empresas y personas físicas, resulta vital comprender su funcionamiento para operar de manera eficiente y en cumplimiento con las obligaciones fiscales.

En resumen, con este trabajo hemos tratado de destacar la importancia crítica de los acuerdos internacionales, como el CDI ES-RPCH. Las disposiciones del Convenio no solo promueven una mayor equidad fiscal y fortalecen la prevención de la evasión fiscal, sino que también facilitan un entorno más nítido y predecible para las empresas y las personas físicas que participan activamente en las economías de España y China, fomentando así una cooperación económica más sólida y beneficiosa para ambas naciones.

BIBLIOGRAFÍA

BARNADAS MOLINS, Francesc: *Tributación de no residentes y fiscalidad internacional*, 2ª ed., Ediciones Gestión 2000, Barcelona, 1997.

BORRÁS RODRÍGUEZ, Alegría: *La doble imposición internacional: problemas jurídico - internacionales*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1974.

DAVIES, David: *Principles of International Double Taxation Relief*, Sweet & Maxwell, Londres, 1985.

LEFEBVRE, Francis: *Memento práctico fiscal*, 6ª ed., Ediciones Francis Lefebvre, Madrid, 2021.

MAGRANER MORENO, Francisco: *La coordinación de los convenios para evitar la doble imposición a escala comunitaria: situación actual y perspectivas de futuro*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2010.

MEDINA CEPERO, Juan: *Los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal*, 1ª ed., Grupo Difusión, Barcelona, 2003.

RIBES RIBES, Aurora: *Convenios para evitar la doble imposición internacional: interpretación, procedimiento amistoso y arbitraje*, Edersa, Madrid, 2003.

RUBIO GUERRERO, Juan: *Los principios básicos de la fiscalidad internacional y la doble imposición internacional*, 3ª ed., Instituto de Estudios Fiscales, 2007.

SERRANO ANTÓN, Fernando: *Fiscalidad internacional*, 8ª ed., Centro de Estudios Financieros, Madrid, 2019.

SERRANO ANTÓN, Fernando: *La cláusula de procedimiento amistoso de los convenios para evitar la doble imposición internacional. La experiencia española y el derecho comparado*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2005.

URQUIZU CAVALLÉ, Ángel: *Aspectos tributarios de las relaciones comerciales entre China y España*, Editorial Aranzadi, 1ª ed., 2021.

VV.AA. CARMONA FERNÁNDEZ, Néstor (coord.): *Convenios fiscales internacionales y fiscalidad de la Unión Europea*, CISS, Valencia, 2012.

VV.AA., CORDÓN EZQUERRO, Teodoro (dir.): *Manual de fiscalidad internacional*, vol. 1, 3ª ed., Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2007.

VV.AA., JIMÉNEZ PIERNAS, Carlos (dir.): *Introducción al derecho internacional público. Práctica de España y de la Unión Europea*, Tecnos, Madrid, 2011.

VV. AA., MARTÍN QUERALT, Juan (dir.): *Manual de derecho tributario: parte especial*, 18ª ed., Editorial Aranzadi, 2021.



WEBGRAFÍA

<https://www.artax.com/es/impuestos-en-china/>

http://www.ces.gva.es/pdf/trabajos/articulos/revista_16/art2-rev16.pdf

<https://www.consilium.europa.eu/es/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/>

<https://datos.bancomundial.org/indicador/SP.POP.TOTL?locations=CN>

<https://datosmacro.expansion.com/impuestos/presion-fiscal/china>

<https://datosmacro.expansion.com/impuestos/presion-fiscal/espana>

<https://datosmacro.expansion.com/paises/comparar/china/espana?sector=Presi%C3%B3n+fiscal+%28%25PIB%29&sc=XE75#tbl>

<https://www.datosmundial.com/asia/china/index.php>

<https://www.datosmundial.com/costo-de-vida.php>

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4198150>

<http://elrincontributivo.blogspot.com/2010/02/treaty-shopping.html>

https://www.exteriores.gob.es/documents/fichaspais/china_ficha%20pais.pdf

<https://www.exteriores.gob.es/es/ServiciosAlCiudadano/TratadosInternacionales/Documents/GUIA%20TRATADOS%20CON%20ESTADOS.pdf>

<https://www.exteriores.gob.es/es/ServiciosAlCiudadano/TratadosInternacionales/Paginas/index.aspx>

<https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-05/UN%20MODEL%20Spanish.pdf>

<https://www.finanzasclaras.es/impuestos-china/>

<https://www.fiscal-impuestos.com/publicado-boe-convenio-espana-china-eliminar-doble-imposicion-impuestos-renta-prevenir-evasion-elusion-fiscales.html>

<https://www.globbal.co/wp-content/uploads/2018/04/Modelo-de-CDI-OCDE-versi%C3%B3n-abreviada.pdf>

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/Recaudacion/2020/Analisis-estadistico-recaudacion-2020.pdf>

<https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Normativa%20y%20doctrina/Paginas/Normativa%20y%20doctrina.aspx>

<https://www.hrone.com/blog/guide-chinas-social-security-system-pays/#:~:text=The%20Social%20Security%20in%20China,only%20applicable%20to%20Chinese%20employees>

<https://www.hrone.com/es/blog/how-to-calculate-an-employees-payroll-in-china/>

https://www.ieee.es/Galerias/fichero/docs_marco/2018/DIEEEM13-2018_Relaciones_bilaterales_Espana-China_JdeCarlosIzquierdo.pdf

https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2004_01.pdf

https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2009_26.pdf

https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/revistas/cf/17_01.pdf

<https://www.imf.org/en/Publications/WEO/weo-database/2023/April/download-entire-database>

<https://www.oecd.org/publications/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419-es.htm>

https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/proyecto-de-la-ocde-y-el-g-20-sobre-la-erosion-de-la-base-imponible-y-el-traslado-de-beneficios_24156108

<https://www.realinstitutoelcano.org/analisis/una-mirada-hacia-el-futuro-de-las-relaciones-entre-espana-y-china/>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folletos/manuales-practicos/irpf-2022/c10-regimenes-especiales-imputacion-atribucion-rentas/imputacion-rentas-socios-participes-instituciones/relacion-paises-territorios/definicion-jurisdiccion-no-cooperativa.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-actividades-artisticas-deportivas.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-actividades-empresariales.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-actividades-profesionales.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-canones.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-dividendos.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-estudiante-espana.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-estudiante-otro-estado.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-funciones-publicas.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-ganancias-patrimoniales.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-intereses.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-miembro-consejo-administracion.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-pensiones.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-pensiones-cargo-seguridad-social.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-rendimientos-trabajo-dependiente.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-rendimientos-trabajo-empleado-residente-extranjero.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-renta-que-no-contemplada-explicitamente.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/no-residentes/irnr-sin-establecimiento-permanente/disposiciones-comunes-convenios/convenios-trabajadores-fronterizos.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/normativa-criterios-interpretativos/fiscalidad-internacional/convenios-doble-imposicion-firmados-espana.html>

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/normativa-criterios-interpretativos/fiscalidad-internacional/convenios-doble-imposicion-firmados-espana/china.html>

<https://www.un.org/es/desa/doble-tributacion>

<https://vientosur.info/ascenso-y-crisis-emergente/>