

Impuesto sobre el Patrimonio y titularidad indirecta de bienes inmuebles en España por personas físicas no residentes

El Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares concluyó en su Sentencia 621/2020, de 3 de diciembre, que la titularidad indirecta por parte de una persona física no residente de bienes inmuebles situados en España, a través de una entidad no residente, no puede someterse a gravamen en el Impuesto sobre el Patrimonio al no tratarse de bienes o derechos situados o ejercitables en el territorio español.

Patricia Ciruelos. Fiscal. Madrid

El supuesto de hecho revisado por el Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares (“**TSJ Baleares**”) gira en torno a una persona física residente en Alemania (el “**Recurrente**”), que es accionista de una mercantil alemana (la “**Sociedad No Residente**”), la cual participa en una entidad española (la “**Sociedad Residente**”). La Sociedad Residente es titular de bienes inmuebles radicados en España que representan más del 50 % del valor total de su activo.

El Recurrente, que tributó por obligación real en el Impuesto sobre el Patrimonio (“**IP**”) e incluyó en su autoliquidación las acciones de la Sociedad No Residente, solicitó la rectificación de su autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos, al considerar que dichas acciones no

debían formar parte de la base imponible del IP, al no tratarse de “*bienes o derechos situados o ejercitables en territorio español*”, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5.Uno.b) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (la “**Ley del IP**”).

Sin embargo, la Administración denegó la petición del Recurrente porque consideró que, con base en las disposiciones del Convenio para evitar la Doble Imposición (“**CDI**”) suscrito entre España y Alemania, por un lado, y en la legislación española, por otro, el Recurrente debía tributar en el IP por la titularidad de las acciones de la Sociedad No Residente, pues suponían una titularidad indirecta de bienes inmuebles localizados en España.

Y es que, a pesar de la literalidad de la Ley del IP, la Dirección General de Tributos (la “DGT”), en algunas de sus contestaciones a consultas vinculantes¹, dispuso un tratamiento fiscal distinto para las personas físicas no residentes que se encontraran en la situación descrita *ut supra* (*i. e.*, titulares indirectos de bienes inmuebles radicados en España) cuando exista un CDI que permita al estado español someter a gravamen en el IP, por obligación real, la mencionada titularidad indirecta. Esta cuestión adquiere especial trascendencia si se tiene en consideración que algunos de los CDI que habilitan a España a someter a dicho gravamen son los firmados con Reino Unido, Alemania, Francia, México o Arabia Saudí, cuyos residentes están entre los principales inversores en inmuebles en España.

Lo anterior carecía de sustento legal, puesto que, aunque un CDI le otorgue esa potestad al Estado español, la Ley del IP no recoge la posibilidad de que una persona física no residente esté sujeta a gravamen en el IP por bienes o derechos no ejercitables en España. Por tanto, en virtud de lo dispuesto en el artículo 5.Uno b) de la Ley del IP, parecía claro que no se producía el hecho imponible del IP.

En este sentido se ha pronunciado recientemente el TSJ Baleares², que ha concluido que solo es sujeto pasivo del IP por obligación real el titular directo de bienes o derechos que puedan ejercitarse o cumplirse en España. Sin embargo, esto no sucedía en el caso objeto de

controversia, pues el Recurrente no era propietario ni de las acciones de la Sociedad Residente ni de los inmuebles situados en España.

La DGT se pronunció en estos términos en la última contestación a consulta vinculante evacuada sobre este particular (*i. e.*, la V3178-19), que supuso un evidente cambio de criterio respecto a lo mantenido en pronunciamientos anteriores. En concreto, el supuesto de hecho versaba sobre una persona física residente en Gibraltar, titular de las acciones de una sociedad gibraltareña, que, a su vez, era el socio único de una sociedad española cuyo activo estaba compuesto, exclusivamente, por un bien inmueble situado en territorio español. La DGT concluyó que *“la persona física, no residente en España, que sea titular de una entidad no residente, no está sujeta al Impuesto sobre el Patrimonio español por obligación real”*.

En definitiva, el pronunciamiento del TSJ Baleares es una buena noticia, pues contribuye a generar mayor seguridad jurídica en el ámbito de la fiscalidad de las inversiones inmobiliarias en España por parte de inversores extranjeros.

1.- Entre otras, V0093-16 y V1995-20.

2.- STSJ Baleares 621/2020, de 3 de diciembre.