

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC081000

DGT: 09-07-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2070/2021

SUMARIO:

IP. Hecho imponible. Acciones o participaciones en una entidad no residente. Convenio con Reino Unido. Dos personas son socios únicos de una LTD británica que es propietaria de un inmueble en Mallorca que representa más del 50% de los activos de la entidad y por el cual presentan el modelo 714 del IP. Conforme al Convenio entre España y el Reino Unido para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, España tiene potestad para gravar, de acuerdo con su legislación interna, la parte del patrimonio de no residentes constituida por acciones o participaciones en una sociedad británica, cuyos activos consistan al menos en un 50%, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en España. El gravamen en España de la propiedad de acciones o participaciones de las referidas sociedades requiere que exista una norma interna que grave efectivamente la propiedad de tales acciones o participaciones. El IP no grava la propiedad de acciones o participaciones de sociedades no residentes en España que sean propiedad de personas físicas no residentes en España, los cuales solo deben tributar en el Impuesto por la titularidad de bienes y derechos situados, que puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.

PRECEPTOS:

Convenio de 14 de marzo de 2013 (Convenio con Reino Unido), arts. 2 y 21.
Ley 19/1991 (Ley IP), arts. 3 y 5.

Descripción sucinta de los hechos:

Los consultantes son residentes fiscales en Reino Unido y socios únicos al 50 por ciento de la entidad TSPC LTD, entidad de nacionalidad británica, domiciliada en Londres, y titular de CIF de entidad no residente en España sin establecimiento permanente.

Dicha entidad es propietaria de un inmueble en Mallorca, el cual representa más del 50 por ciento de los activos de la entidad. Tras la adquisición de dicho inmueble, los comparecientes vienen presentando modelo 714 del Impuesto sobre el Patrimonio.

Cuestión planteada:

Primera: Si los consultantes, como titulares de acciones de una sociedad británica, son titulares de acciones societarias no realizables en España y además dichas acciones son bienes muebles radicados fuera de España.

Segunda: Si, como titulares de acciones societarias no realizables en España, y bienes muebles radicados fuera de España, no concurre el hecho imponible para que nazca el Impuesto sobre el Patrimonio, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 5.1 b) de la ley 19/1991 del impuesto sobre el patrimonio.

Contestación:

En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro directivo informa lo siguiente:

Primero: Convenio entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio

Los consultantes, según manifiestan en su escrito de consulta, son dos personas físicas residentes fiscales en Reino Unido y socios únicos al cincuenta por ciento de una sociedad británica de responsabilidad limitada (LTD), con personalidad jurídica, no residente fiscal en España y, sin establecimiento permanente en territorio nacional. No se aporta información alguna relativa a la actividad económica o empresarial de la sociedad. Asimismo, manifiestan que dicha entidad es propietaria de un inmueble en Mallorca que representa más del 50 por ciento del activo de la sociedad.

En la medida que los consultantes sean residentes fiscales en Reino Unido será aplicable el Convenio entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo, hechos en Londres el

14 de marzo de 2013. (BOE de 15 de mayo de 2014) –en adelante CDIRU–. De acuerdo con su artículo 2. 3. a) el ámbito objetivo del Convenio es el siguiente:

«Artículo 2

3. Los impuestos actuales a los que se aplica el Convenio son, en particular:

a) en España:

[...]

(iv) el Impuesto sobre el Patrimonio; y

[...]

(denominados en lo sucesivo «impuesto español».)”

Por tanto, el Convenio será aplicable al Impuesto sobre el Patrimonio español. El artículo 21 del CDIRU, relativo a la tributación del Patrimonio, dispone, en este sentido:

«Artículo 21 *Patrimonio*

1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles tal como se definen artículo 6, que posea un residente de un Estado contratante y esté situado en el otro Estado contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.

2. El patrimonio constituido por bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante posea en el otro Estado contratante puede someterse a imposición en ese otro Estado.

3. El patrimonio constituido por buques y aeronaves explotados en tráfico internacional por una empresa de un Estado contratante, o por bienes muebles afectos a la explotación de tales buques y aeronaves, sólo puede someterse a imposición en ese Estado contratante.

4. El patrimonio constituido por acciones o participaciones u otros derechos en una sociedad u otra agrupación de personas, cuyo valor proceda en más de un 50 por ciento, directa o indirectamente, de bienes inmuebles situados en un Estado contratante o por acciones o participaciones u otros derechos que otorguen a su propietario el derecho de disfrute de bienes inmuebles situados en un Estado contratante, pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situado el bien inmueble.

5. Todos los demás elementos patrimoniales de un residente de un Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.».

Los consultantes manifiestan, en su escrito de consulta, que ambos son socios únicos al cincuenta por ciento de una entidad británica, y que dicha entidad es propietaria de un inmueble en Mallorca que representa más del 50 por ciento del activo de la sociedad. Por tanto, de conformidad con el apartado 4 del artículo 21 del CDIRU, al estar el inmueble en territorio español, España tiene potestad para gravar, de acuerdo con su legislación interna, la parte del patrimonio de los dos consultantes que estuviese constituida por acciones o participaciones en dicha sociedad británica, dado que los activos de esta entidad consisten al menos en un 50 por ciento, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en España.

Segundo: Impuesto sobre el Patrimonio.

Los artículos 3 y 5 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio de 1991) –en adelante, LIP– disponen lo siguiente:

«Artículo 3. *Hecho imponible.*

Constituirá el hecho imponible del Impuesto la titularidad por el sujeto pasivo en el momento del devengo, del patrimonio neto a que se refiere el párrafo segundo del artículo I de esta Ley.

Se presumirá que forman parte del patrimonio los bienes y derechos que hubieran pertenecido al sujeto pasivo en el momento del anterior devengo, salvo prueba de transmisión o pérdida patrimonial.».

«Artículo 5. *Sujeto pasivo.*

Uno. Son sujetos pasivos del Impuesto:

(...)

b) Por obligación real, cualquier otra persona física por los bienes y derechos de que sea titular cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español.

En este caso, el Impuesto se exigirá exclusivamente por estos bienes o derechos del sujeto pasivo teniendo en cuenta lo dispuesto en el apartado cuatro del artículo 9 de la presente Ley.

Dos. Para la determinación de la residencia habitual se estará a los criterios establecidos en las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(...).».

De la aplicación de los preceptos transcritos a la consulta planteada, resulta lo siguiente:

Los consultantes solo pueden estar sujetos al Impuesto sobre el Patrimonio por obligación real, ya que, según el escrito de consulta, no son residentes en España, sino en el Reino Unido.

A este respecto, conforme a lo dispuesto en el artículo 5 de la LIP, las personas físicas sujetas por obligación real solo deberán tributar por los “bienes y derechos de que sea titular cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español”, de acuerdo con el artículo 5.Uno.b) de la LIP antes transcrito.

Sin embargo, los consultantes, de acuerdo con el escrito de consulta, no son titulares de bienes y derechos situados, que puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español, ya que solo son titulares directos de una entidad de nacionalidad británica, domiciliada en Londres, y titular de CIF de entidad no residente en España sin establecimiento permanente, la cual, a su vez, es propietaria de un inmueble en Mallorca, que representa más del 50 por ciento de los activos de la entidad.

En consecuencia, el consultante no está sujeto al Impuesto sobre el Patrimonio español. Es decir, aunque el CDRU permite gravar en España, de acuerdo con su legislación interna, la parte del patrimonio de los dos consultantes que estuviese constituida por acciones o participaciones en dicha sociedad británica, dado que los activos de esta entidad consisten al menos en un 50 por ciento, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en España, sería necesario, además, que la normativa interna española gravara las acciones o participaciones que cumplieran los requisitos señalados.

CONCLUSIONES

Primera: Conforme al Convenio entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, España tiene potestad para gravar, de acuerdo con su legislación interna, la parte del patrimonio de no residentes constituida por acciones o participaciones en una sociedad británica, cuyos activos consistan al menos en un 50 por ciento, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en España.

Segunda: El gravamen en España de la propiedad de acciones o participaciones de las sociedades a las que se refiere el párrafo anterior requiere que exista una norma interna que grave efectivamente la propiedad de tales acciones o participaciones.

Tercera: El Impuesto sobre el Patrimonio no grava la propiedad de acciones o participaciones de sociedades no residentes en España que sean propiedad de personas físicas no residentes en España, los cuales solo deben tributar en el impuesto por la titularidad de bienes y derechos situados, que puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.