

# Impuesto sobre el Patrimonio y personas físicas no residentes con tenencia indirecta de inmuebles en España



**María Teresa González Martínez**  
Socia de Procedimiento Tributario EY

**Antoni Murt Prats**  
Socio de Private Tax EY

**Íñigo Rubio Seguro**  
Asociado de Tributación Internacional y  
Transaccional en el sector financiero EY

**Tatiana de Cubas Buenaventura**  
Socia de Tributación Internacional y  
Transaccional en el sector financiero EY

**Aurelio Nuño Guirado**  
Asociado Senior de Private Tax EY

El 25 de octubre de 2022 la Dirección General de Tributos (DGT) publicó la consulta vinculante número V1947-22 relativa al Impuesto sobre el Patrimonio y en particular en relación con personas físicas no residentes en España que poseen inmuebles en este país a través de entidades extranjeras.

El citado órgano reitera el criterio previamente expresado, en el sentido de que 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 en territorio español o que puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español.

## Antecedentes de hecho

---

La obligación real contemplada en el art.5.uno.b) de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (IP) determina que tributarán solo por los bienes y derechos de que sea titular un sujeto cuando los **mismos estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español**, cualquiera que sea su valor:

- ▶ Las personas físicas que no tengan su residencia habitual en territorio español.
- ▶ Las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español (trabajadores desplazados), que opten por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no residentes (IRNR) manteniendo la condición de contribuyentes por el IRPF, durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los cinco períodos impositivos siguientes.

Hasta el pasado junio de 2020, la DGT venía considerando que las personas físicas no residentes titulares de forma indirecta de inmuebles en España a través de sociedades no residentes podrían estar sujetas al Impuesto sobre el Patrimonio, sujeto a lo establecido en un convenio de doble imposición que resultara de aplicación.

A este respecto, las resoluciones vinculantes número V0093-16 y V1995-20 ejemplifican el criterio administrativo hasta la fecha, considerando que la obligación alcanza el supuesto en el que los no residentes sean titulares de bienes y derechos “cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español”, sujeto a lo dispuesto en el convenio fiscal que resulte de aplicación, e indicando en su caso cómo ha de hacerse el cómputo de la composición del activo.

## Nuevos pronunciamientos y cambio de criterio

---

### Contexto

En 2021 el Tribunal Superior de Justicia de Baleares -en sentencia de 3 de diciembre de 2020 (Recurso 45/2019)- se pronunció en sentido contrario al criterio que venía manifestando la DGT (anteriormente mencionado) al considerar que, un no residente no tiene la obligación de declarar por obligación real en el IP la participación indirecta que tiene, a través de una entidad alemana, en una entidad española cuyo activo está constituido en más del 50% por bienes inmuebles situados en España. Por ello concluye que quedará gravado por IP solo los bienes y derechos localizados o que se puedan ejercitar o hayan de cumplirse en territorio español a título particular y no la tenencia en participaciones en una sociedad extranjera.

Tras esta sentencia la DGT en su resolución número V2070-21 se alineó con el criterio del TSJ de Baleares determinando que, aunque el CDI aplicable (en el caso objeto de consulta, Reino Unido/España) 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%, 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, no siendo este el caso.

### **Consulta vinculante V1947-22**

En este contexto de discrepancia, la DGT, a través de la consulta vinculante V1947-22, confirma el criterio ya mantenido en la consulta vinculante V2070-21. En el supuesto objeto de consulta, el consultante, persona física residente fiscal en Alemania, es titular del 100% de las participaciones en una entidad alemana la cual, a través de otras entidades no residentes, tiene la titularidad de un inmueble en Mallorca.

Como se ha adelantado, la contestación en este supuesto ha sido considerar que el sujeto pasivo **no está sujeto al IP puesto que no es titular (directo) de bienes situados en España.**

Esta nueva deriva en el criterio de la DGT es especialmente relevante ya que aporta mayor certeza jurídica a contribuyentes no residentes con inmuebles en España a través de entidades extranjeras.

Finalmente, se recomienda no hacer una interpretación sistemática de las consultas mencionadas, sobre todo, ante supuestos en los que las entidades extranjeras, pudieran calificar como *trust* o entidades en régimen de atribución de rentas extranjeras, a la luz de la resolución de la DGT de 6 de febrero de 2020.

Recomendamos explorar la posibilidad de solicitar la devolución de ingresos indebidos en aquellos casos en los que personas físicas no residentes en España hayan ingresado IP en un supuesto como el tratado en las consultas.



¡[Suscríbete](#) a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!



---

Para cualquier información adicional, contacte con:

**Ernst & Young Abogados, S.L.P.**

Tatiana de Cubas Buenaventura

[TatianaDe.CubasBuenaventura@es.ey.com](mailto:TatianaDe.CubasBuenaventura@es.ey.com)

María Teresa González Martínez

[MaríaTeresa.GonzalezMartinez@es.ey.com](mailto:MaríaTeresa.GonzalezMartinez@es.ey.com)

Antoni Murt Prats

[Antoni.MurtPrats@es.ey.com](mailto:Antoni.MurtPrats@es.ey.com)

Aurelio Nuño Guirado

[Aurelio.NunoGuirado@es.ey.com](mailto:Aurelio.NunoGuirado@es.ey.com)

**Acerca de EY**

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (company limited by guarantee) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en [ey.com](http://ey.com).

© 2022 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

[ey.com/es](http://ey.com/es)

Twitter: [@EY\\_Spain](https://twitter.com/EY_Spain)

LinkedIn: [EY](https://www.linkedin.com/company/ey)

Facebook: [EY Spain Careers](https://www.facebook.com/EY_Spain_Careers)

Google+: [EY España](https://www.google.com/search?q=EY+Espa%C3%B1a)

Flickr: [EY Spain](https://www.flickr.com/photos/ey-spain/)