

G A _ P

Gómez-Acebo & Pombo



Actualidad Tributaria

Diego Martín-Abril y Calvo

Of counsel de Gómez Acebo & Pombo

Pilar Álvarez Barbeito

Consejera académica de Gómez Acebo & Pombo

2023 N.º 15

Sentencias y autos

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Constitucional de 24 de mayo del 2023 (rec. núm. 2545/2022): ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de bienes adquiridos por pactos sucesorios.

Carles Armíño Habas
y Núria Vila Masip

El Tribunal Constitucional se pronuncia sobre la vulneración del principio de capacidad económica por parte de un precepto introducido en la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a través de la Ley 11/2021, de lucha contra el fraude. La previsión discutida establece que el beneficiario de un pacto sucesorio con efectos de presente, cuando transmita dichos bienes antes del transcurso de cinco años, se subrogará en la posición del causante respecto del valor y fecha de adquisición de los bienes adquiridos.

El tribunal entiende que se trata de una norma antielusión conforme a la Constitución. De ese modo, se permite que los pactos sucesorios con efectos de presente tengan un tratamiento distinto en el impuesto sobre la renta de las personas físicas con respecto a las demás transmisiones *mortis causa*. Así, los beneficiarios de los pactos sucesorios tributarán, si resulta aplicable el precepto controvertido, por la ganancia patrimonial derivada de la transmisión.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Constitucional de 6 de

junio del 2023 (cuestión de inconstitucionalidad 3823-2022): el principio de capacidad económica no impone al legislador la obligación de tener en cuenta la inflación para calcular las ganancias inmobiliarias en el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Ainhoa Colet Bessa
y Adrián Boix Cortés

El Tribunal Constitucional ha rechazado la cuestión de inconstitucionalidad planteada sobre la Ley 26/2014, que eliminó los coeficientes de actualización del valor de adquisición de inmuebles para determinar la ganancia sujeta a impuestos. El tribunal concluye que el principio de capacidad económica no obliga al legislador a actualizar el valor de adquisición de inmuebles ni a aplicar ajustes inflacionarios específicos para ganancias inmobiliarias, y que esta omisión no es inconstitucional.

Sin embargo, dos magistrados presentaron un voto particular argumentando que la falta de corrección de la inflación en las ganancias patrimoniales podría llevar a que los ciudadanos tributaran por ganancias inexistentes o ficticias, lo que iría en contra del principio de capacidad económica y del sistema tributario justo establecidos en la Constitución. Consideran que la corrección de la inflación en las ganancias sujetas a impuestos es una exigencia constitucional y que su ausencia permite al legislador gravar rentas puramente nominales y ficticias.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Auto del Tribunal Supremo de 10 de abril del 2023 (rec. núm. 7744/2022): análisis de la posibilidad de que un órgano judicial o administrativo, a fin de comprobar la residencia fiscal de un administrado, pueda prescindir del contenido de un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades fiscales de un país que ha suscrito con España un convenio de doble imposición.

Álvaro Romero Martínez
e Iván Escribano Ruiz

En este caso, el supuesto de hecho que se analiza es el de una persona física que durante varios ejercicios no presentó la declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas por entender que era residente fiscal en el Reino Unido, país en el que presentó la declaración por el impuesto sobre la renta allí vigente bajo el régimen de imposición limitada (*remittance basis taxation* —tributación basada en remesas—), régimen que no implica tributar por la renta mundial, sino únicamente por las rentas obtenidas en ese país.

El Tribunal Supremo fija como cuestión de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia la determinación de si un órgano judicial o administrativo, con el objetivo de comprobar la residencia fiscal de un administrado, puede prescindir del contenido de un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades fiscales de un país que ha suscrito con España un convenio por el hecho de que en ese país no tribute por sus rentas mundiales al estar sometido a un régimen fiscal que,

aunque se aplique a residentes, limita la imposición únicamente a las rentas obtenidas en ese Estado.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de abril del 2023 (rec. núm. 2333/2021): la indemnización por despido de mutuo acuerdo y no por decisión unilateral del empleador no estará exenta de tributación a efectos del artículo 7e de la Ley 35/2006.

Ainhoa Colet Bessa y Adrián Boix Cortés

El Tribunal Supremo ha resuelto un recurso de casación que impugnaba una sentencia de la Audiencia Nacional que, siguiendo la orientación del Tribunal Económico-Administrativo Central, había decidido que el convenio de doble imposición entre España y Estados Unidos no era aplicable en un caso específico, a pesar de que el contribuyente había presentado un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades estadounidenses de acuerdo con dicho convenio.

La resolución del Tribunal Supremo establece que un certificado de residencia fiscal emitido conforme a la citada norma convencional debe considerarse válido para demostrar la residencia fiscal del contribuyente y, por lo tanto, para resolver conflictos de residencia. Además, los órganos administrativos y judiciales nacionales no tienen la competencia para cuestionar su validez ni para ignorar su contenido.

Impuesto sobre sociedades. Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de mayo del 2023 (rec.

núm. 8053/2021): el mero hecho de obtener dividendos sin constar la asistencia o voto del socio en la junta no basta a efectos de la atribución de responsabilidad solidaria.

Ainhoa Colet Bessa
y Adrián Boix Cortés

El Tribunal Supremo, en un caso de reparto de dividendos en una sociedad mercantil después de la venta de participaciones en otra sociedad, establece que la simple recepción de dividendos por parte de un socio sin pruebas de su asistencia, participación o voto en una junta, no es suficiente para atribuirle responsabilidad solidaria ex artículo 42.2a de la Ley General Tributaria.

La sentencia enfatiza varios puntos clave. En primer lugar, recuerda que la responsabilidad es subjetiva y requiere pruebas de la conducta y de la intención que mueva a ella. En segundo lugar, señala que la inacción, por sí sola, traducida en este caso en no asistir a la junta, no votar o no impugnar acuerdos sociales, no es suficiente para atribuir responsabilidad solidaria, especialmente cuando se trata de la disposición de activos de la sociedad. Se necesita evidencia sólida de que esta conducta pasiva cumple con los elementos objetivos y subjetivos del artículo 42.2a de la Ley General Tributaria. Además, señala expresamente que no se puede considerar a alguien responsable si se benefició de un acuerdo social previo al devengo del impuesto, a menos que se demuestre de manera suficiente la existencia de un fraude o de un acuerdo destinado a evadir impuestos, obviando deudas tributarias específicas relacionadas con esa evasión.

Impuesto sobre actividades económicas. Sentencias del Tribunal Supremo de 30 de mayo del 2023 (rec. núm. 2323/2022 y 1602/2022): las empresas de hostelería y restauración forzadas a paralizar su actividad como consecuencia de la crisis sanitaria del COVID-19 se podrán beneficiar de una reducción en la cuota del impuesto sobre actividades económicas.

Ainhoa Colet Bessa
y Adrián Boix Cortés

El Tribunal Supremo ha emitido estas dos sentencias que benefician a empresas de hostelería y restauración. Estas empresas, que tuvieron que cerrar debido al estado de alarma por la pandemia de COVID-19, ahora pueden obtener una reducción en la cuota del impuesto sobre actividades económicas en función del tiempo en que estuvieron inactivas.

El tribunal, reconociendo los efectos fiscales de la paralización forzada de estas empresas, destaca que, si bien el cierre total durante el estado de alarma no exime del impuesto sobre actividades económicas, se debe aplicar el régimen de paralización de industrias y reducirse la cuota de este impuesto según la duración del cierre. Además, no es necesario demostrar la paralización o notificarla a la Administración, ya que es una consecuencia directa de las medidas sanitarias establecidas por la ley.

Ley General Tributaria. Sentencia del Tribunal Supremo de 6 de junio del 2023 (rec. núm. 8550/2021): determinación de la base de

cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 de la Ley General Tributaria.

Álvaro Romero Martínez
e Iván Escribano Ruiz

El Tribunal Supremo se pronuncia sobre cuál debe ser la base de cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 de la Ley General Tributaria en los supuestos de regularización por la vía de operaciones vinculadas en que, por diferencias en la valoración de tales operaciones, se imputan al contribuyente persona física rentas que fueron declaradas por la sociedad y que se le devuelven a ésta. En estos casos, el tribunal analiza si la base de cálculo de la sanción debe ser la cantidad dejada de ingresar por la persona física o, por el contrario, la diferencia entre esta cuantía y la cantidad ingresada por la sociedad vinculada respecto de las mismas rentas.

En ese escenario, el Tribunal Supremo concluye que, al existir dos personalidades jurídicas distintas y dos conceptos tributarios diferentes, no cabe estimar la compensación del perjuicio económico que pretende la parte recurrente, de tal forma que la base de cálculo de la sanción tributaria del artículo 191 de la Ley General Tributaria debe ser la cuantía no ingresada en la autoliquidación de la persona física como consecuencia de la comisión de la infracción.

Impuesto sobre la renta de no residentes. Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de junio del 2023 (rec. núm. 6528/2021): la carga de la prueba del abuso en la exención del impuesto

sobre la renta de no residentes corresponde a la Administración tributaria.

Álvaro Romero Martínez e Iván Escribano Ruiz

En esta sentencia, el Tribunal Supremo ajusta su doctrina a la jurisprudencia comunitaria relativa a la interpretación de la cláusula antiabuso recogida en el artículo 14.1h del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes. En concreto, dicha cláusula se refiere a la exigencia de motivos económicos válidos con respecto a la constitución y operativa de una sociedad matriz cuya mayoría de los derechos de voto la poseen personas físicas o jurídicas residentes en terceros Estados.

Tras un repaso exhaustivo de la jurisprudencia existente del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el Tribunal Supremo considera que en todo caso le corresponde a la Administración tributaria, y no al contribuyente, probar los presupuestos de aplicación de la cláusula antiabuso, acudiendo para ello a los distintos medios de información previstos tanto en los convenios de doble imposición como en la Directiva de intercambio de información (DAC).

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de junio del 2023 (rec. núm. 915/2022): validez de los certificados de residencia fiscal emitidos en el sentido del convenio de doble imposición.

Carles Armijo Habas y Núria Vila Masip

El Tribunal Supremo resuelve un recurso de casación contra una sentencia de la Audiencia

Nacional que, siguiendo el criterio del Tribunal Económico-Administrativo Central, había considerado no aplicable el convenio de doble imposición entre España y Estados Unidos, a pesar de que el contribuyente había aportado el certificado de residencia fiscal emitido en el sentido del citado convenio por las autoridades estadounidenses.

El tribunal resuelve que un certificado de residencia fiscal emitido en el sentido de la aludida norma convencional debe reputarse hábil para probar la residencia fiscal del contribuyente a los efectos de la aplicación del convenio y, por tanto, para considerar que existe un conflicto de residencia, sin que los órganos administrativos o judiciales nacionales sean competentes para enjuiciar su validez ni prescindir de su contenido.

Impuesto sobre sociedades. Sentencia de la Audiencia Nacional de 22 de febrero del 2023 (rec. núm. 783/2019): efectos en el impuesto sobre sociedades de la declaración de nulidad de pleno derecho de una permuta inmobiliaria con posterioridad a su inclusión en el modelo 200.

Ainhoa Colet Bessa y Adrián Boix Cortés

La Audiencia Nacional asienta nuevo criterio de imputación temporal y se pronuncia sobre el ejercicio en que debe tener efecto la declaración de nulidad de una permuta inmobiliaria que fue incluida en un ejercicio (2007), pero que fue declarada nula en otro posterior (2012).

Tras un análisis de los hechos económicos integrantes del hecho imponible del impuesto sobre

sociedades, la Audiencia Nacional acaba por concluir que el pacto de permuta es independiente de su posterior declaración de nulidad, por lo que deben delimitarse las consecuencias de cada hecho al ejercicio en que se produce. De ese modo, la declaración de nulidad del contrato de permuta tendrá efectos en el ejercicio en que adquiera firmeza, esto es, en el 2012.

Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 23 de diciembre del 2022 (rec. núm. 1437/2021): reducción por donación de empresa familiar y periodo en el que debe verificarse el cumplimiento del requisito de funciones directivas retribuidas.

Carles Armíño Habas y Núria Vila Masip

La sentencia aborda la determinación del periodo que debe tenerse en cuenta para verificar si se cumple el requisito de las funciones directivas retribuidas, en relación con la aplicación de la reducción por empresa familiar en el impuesto sobre sucesiones y donaciones, en un caso en que el contribuyente percibió la totalidad de la retribución en el ejercicio en que se produjo la donación, pero en una fecha posterior a ella.

Esgrimiendo una interpretación finalista de la norma, el tribunal considera que ha de estarse al ejercicio correspondiente al devengo para verificar si se cumple el requisito de las funciones directivas retribuidas, por lo que la reducción por empresa familiar es aplicable si la remuneración se percibe dentro del ejercicio del devengo, aunque sea con posterioridad a la fecha de éste.

Impuesto sobre el patrimonio. Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares de 1 de febrero del 2023 (rec. núm. 432/2020): la limitación prevista en el artículo 31.uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio debe también aplicarse a los contribuyentes por obligación real.

Álvaro Romero Martínez e Iván Escribano Ruiz

Este fallo se pronuncia sobre la posibilidad de que un contribuyente del impuesto sobre el patrimonio por obligación real aplique el límite establecido en el artículo 31.uno de la ley reguladora del citado tributo. En concreto, el aludido precepto establece que la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio, conjuntamente con las cuotas del impuesto sobre la renta de las personas físicas, no podrá exceder, para los sujetos pasivos sometidos al impuesto por obligación personal, del 60 % de la suma de las bases imponibles del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Basándose en la argumentación esgrimida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su Sentencia de 3 de septiembre del 2014 (as. C-127/12) —dictada con ocasión de la impugnación planteada por la Comisión Europea contra España en relación con la regulación del impuesto sobre sucesiones y donaciones—, el Tribunal Superior de Justicia de Baleares viene a concluir que la distinción que hace el artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio implica, en primer lugar, una discriminación arbitraria para el sujeto pasivo que tributa por obligación real en comparación con el contribuyente residente en España. Y, en segundo lugar, produce el efecto pernicioso de disminuir el valor del bien del que es titular, lo cual constituye una limitación de la libre circulación de capitales. De este modo, reconoce el tribunal el derecho de un contribuyente no residente a la aplicación de la limitación recogida en el artículo 31.uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.

Resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 28 de marzo del 2023 (RG 4045/2020): análisis de la noción *días de permanencia* prevista en el artículo 9.1a de la Ley 35/2006 a efectos de determinar la residencia habitual en España.

Ainhoa Colet Bessa y Adrián Boix Cortés

El Tribunal Económico-Administrativo Central define el concepto de *permanencia* según el artículo 9.1a de la Ley 35/2006, manifestando que se compone de tres elementos: presencia certificada, días presuntos y ausencias esporádicas.

El tribunal determina las características que definen estos elementos, de forma que a) la *pre-*

sencia certificada se verifica mediante pruebas incuestionables y se cuenta como un día completo, sin necesidad de un número mínimo de horas; b) los *días presuntos* son aquellos que transcurren entre dos presencias certificadas y pueden contarse como días de permanencia, a menos que se pruebe una presencia certificada fuera de España, y c) las *ausencias esporádicas* se suman a los días de presencia efectiva para determinar si se superan los ciento ochenta y tres días de permanencia en España. Con arreglo a lo anterior, la resolución analiza los datos proporcionados por la Administración tributaria y el contribuyente para determinar su residencia fiscal en España, lo que es crucial para la aplicación de la ley tributaria. Esta definición y análisis son un paso significativo para establecer cómo se acredita la residencia fiscal de un contribuyente en el país.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29 de mayo del 2023 (RG 1501/2020): ganancia patrimonial por transmisión de empresa familiar. Diferimiento en proporción con los activos afectos.

Carles Armiño Habas y Núria Vila Masip

En este caso se plantea si el diferimiento en la tributación de la ganancia patrimonial puesta de manifiesto con ocasión de la transmisión de empresa familiar debe aplicarse atendiendo o no al porcentaje del patrimonio afecto a la actividad.

La resolución del Tribunal Central trae a colación la jurisprudencia del Tribunal Supremo, según la cual el objetivo de los incentivos fiscales

por empresa familiar es favorecer la continuidad de los bienes y derechos afectos a una actividad económica. En consecuencia, se considera que sólo debe quedar diferida en el impuesto sobre la renta de las personas físicas la parte de la ganancia patrimonial correspondiente al porcentaje del patrimonio afecto a la actividad.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29 de mayo del 2023 (RG 2478/2020): el principio de confianza legítima respecto al cambio de criterio del Tribunal Supremo sobre la consideración de los intereses de demora como ganancias patrimoniales a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Ainhoa Colet Bessa
y Adrián Boix Cortés

El Tribunal Central analiza las consecuencias del cambio de criterio del Tribunal Supremo en relación con la fiscalidad de los intereses de demora. Así, el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 3 de diciembre del 2020 (rec. núm. 7763/2019), determinó que los intereses de demora pagados por la Agencia Tributaria estaban exentos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, criterio que modificó en su Sentencia de 12 de enero del 2023 (rec. núm. 2059/2020) —estableciendo que los intereses de demora deben considerarse ganancias patrimoniales y sujetarse al citado impuesto—.

El Tribunal Central determina que regirá el principio de protección de la confianza legítima en las actuaciones de los contribuyentes que,

basados en la doctrina del 2020, no incorporaron los intereses de demora abonados por la Administración tributaria en su declaración del

impuesto sobre la renta de las personas físicas, pese a que con posterioridad se han declarado sujetos.

Consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos

Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0105-23, de 1 de febrero: en la extinción del usufructo al fallecimiento del usufructuario con consolidación del dominio en el nudo propietario no aflorará plusvalía municipal.

Ainhoa Colet Bessa
y Adrián Boix Cortés

La Dirección General de Tributos analiza un supuesto en el que, fallecido el causante en el 2014, su esposa obtuvo el usufructo vitalicio de un inmueble y el hijo, la nuda propiedad. A efectos del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, se considera como fecha de transmisión la del fallecimiento del causante, estableciéndose el devengo en el 2014, debiendo tributar la viuda por el aumento de valor debido a la adquisición del usufructo a título lucrativo, mientras que el hijo tributará por la nuda propiedad adquirida a título lucrativo. Teniendo en cuenta lo anterior, se dirime cómo ha de tributarse en el momento en que, por fallecimiento, se extinga el usufructo, consolidándose la propiedad en el hijo.

A estos efectos, el centro directivo recuerda que el Tribunal Supremo ha establecido que la extinción del usufructo no constituye un hecho imponible del citado impuesto, ya que no implica la transmisión de propiedad ni de un derecho real. Sin embargo, para futuras transmisiones de la propiedad por parte del hijo, se calculará la base imponible del impuesto desde la fecha de adquisición de la nuda propiedad, sin tener en cuenta la consolidación del dominio, ya que esta operación no afecta a dicho tributo.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V0179-23, de 7 de febrero: los gastos de suministro de una vivienda utilizada para la actividad de uno de los cónyuges pueden deducirse en su totalidad, incluso si ese cónyuge es propietario en un 50 % de la vivienda.

Ainhoa Colet Bessa y Adrián Boix Cortés

En este caso, la consultante ha afectado el 50 % de su vivienda habitual al desarrollo de su actividad económica. Dicha vivienda es de titularidad ganancial, por lo que se plantea la posibilidad de deducir la amortización del inmueble, el seguro, los intereses de la hipoteca y los

suministros de la vivienda como gastos a efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

El centro directivo recuerda que, cumplidos determinados requisitos, la normativa del impuesto permite la afectación parcial de elementos patrimoniales divisibles y, consecuentemente, permite deducir los gastos derivados de la titularidad de la vivienda proporcionalmente a la parte de la vivienda afectada y a su porcentaje de titularidad en el inmueble referido. Por ello, cuando un cónyuge empresario utiliza bienes gananciales para su actividad, se consideran afectos a la actividad económica en su totalidad, sin generar gastos deducibles en el otro cónyuge. Por lo tanto, en el caso consultado, los metros cuadrados de la vivienda destinados a la actividad se consideran en su totalidad, a pesar de que el cónyuge empresario sólo posea el 50 % de la propiedad, tanto para la deducción de los gastos de propiedad como para los suministros.

Impuesto sobre la renta de las personas físicas. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V1099-23, de 4 de mayo: posibilidad de computar una pérdida patrimonial por un derecho de crédito no recuperado.

Carles Armíño Habas y Núria Vila Masip

Se analiza la posibilidad de computar una pérdida patrimonial en el impuesto sobre la renta de las personas físicas por unos créditos contra una sociedad concursada, mediando una sentencia que declara la conclusión del concurso y la extinción de la persona jurídica concursada.

La Dirección General de Tributos indica que los créditos vencidos y no cobrados en caso de concurso de acreedores pueden considerarse pérdidas patrimoniales en el citado impuesto, que se integrarán en la base imponible general, entre otros casos, cuando concluya el procedimiento concursal sin que se hubieran satisfecho dichos créditos.

Impuesto sobre sucesiones y donaciones. Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V1355-23, de 22 de mayo: devengo del impuesto sobre sucesiones y donaciones en caso de muerte del legatario con anterioridad a la aceptación del legado.

Carles Armíño Habas y Núria Vila Masip

El centro directivo analiza el caso de dos hermanos cuyo padre fallece tras designarlos legatarios, falleciendo también uno de los hermanos antes de aceptar o repudiar la herencia.

En este supuesto, el centro directivo considera que se produce la adquisición automática del legado desde la muerte del testador, de acuerdo con el sistema germanista que rige en los legados según lo dispuesto por el Tribunal Supremo. Por tanto, los dos hermanos se convierten en legatarios desde el momento del fallecimiento de su padre, debiendo liquidar ambos el impuesto sobre sucesiones y donaciones por los legados otorgados en el testamento.

Impuesto sobre el patrimonio. Consulta vinculante V1697-23, de 13 de junio: determinación de la base imponible para los contribuyentes por obligación real del impuesto sobre el

patrimonio, en virtud del nuevo artículo 5.º, letra b, de la Ley 19/1991.

Álvaro Romero Martínez e Iván Escribano Ruiz

En este caso, la Dirección General analiza el supuesto de una persona física residente fiscal en el Reino Unido y titular de la totalidad de las participaciones de una entidad residente en un Estado con el que España no tiene firmado un convenio para evitar la doble imposición tributaria. Dicha entidad participa a su vez en la totalidad del capital social de otra entidad residente en el mismo Estado. Además, esta última entidad es titular del 99 % de las participaciones sociales de una sociedad limitada residente en España que a su vez participa en la totalidad del capital social de otra sociedad limitada residente en territorio español. Esta última sociedad es titular de varios inmuebles, todos ellos situados en España, y cuyo valor representa más del 50 % del activo de la sociedad propietaria de dichos inmuebles.

Ante este escenario, la Dirección General de Tributos viene a concluir los siguientes aspectos:

- Dado que el consultante es titular directo de la totalidad de los valores representativos de la participación en fondos propios de una sociedad no residente, si efectivamente los bienes inmuebles situados en territorio español constituyen, de forma indirecta, al menos el 50 % del valor del activo de esta entidad, el consultante deberá tributar en España por el impuesto sobre el patrimonio, como sujeto pasivo por obligación real, por las participaciones de las que es titular directo.
- Por lo que respecta a la base imponible, conforme a lo dispuesto en el artículo 21.4 del convenio de doble imposición entre España y el Reino Unido, se puede sujetar todo el patrimonio de la sociedad, y no sólo el correspondiente a los bienes inmuebles situados en España. Por ello, de acuerdo con lo previsto en la citada norma convencional, así como en los artículos 9 y 16 de la Ley 19/1991, ha de ser la entidad cuya participación ostenta el consultante de forma directa la que debe ser objeto de valoración.

Para cualquier duda, por favor, póngase en contacto con alguno de los siguientes letrados:

Pablo Soler Sanz-Ramos

Tel.: (+34) 91 582 91 00
psoler@ga-p.com

Diego Martín-Abril y Calvo

Tel.: (+34) 96 351 38 35
dmartinabril@ga-p.com

Marta Lorenzo Presa

Tel.: (+34) 96 351 38 35
mlorenzo@ga-p.com

Luis Cuesta Cuesta

Tel.: (+34) 93 415 74 00
lcuesta@ga-p.com

Anita Ostafi

Tel.: (+34) 96 351 38 35
aostafi@ga-p.com

Javier Vinuesa Magnet

Tel.: (+34) 91 582 91 00
jvinuesa@ga-p.com

Advertencia legal: Este boletín sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

© Gómez-Acebo & Pombo Abogados, 2023. Todos los derechos reservados.