

**Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	<b>V2420-22</b>
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
<b>Fecha salida</b>	22/11/2022
<b>Normativa</b>	Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición: arts. 2 y 21.
<b>Descripción de hechos</b>	<p>El consultante, persona física con residencia fiscal en Alemania, va a constituir junto con otra persona física y una entidad -también residentes fiscales en Alemania- una entidad del tipo "GmbH &amp; Co. KG" de acuerdo con la legislación alemana -en adelante, la entidad-.</p> <p>Esta entidad tendrá por objeto la gestión y explotación de activos inmobiliarios, para lo que procederá a la adquisición de bienes inmuebles ubicados tanto en Alemania como en España. El valor de los bienes inmuebles ubicados en Alemania será superior al valor de los bienes inmuebles ubicados en España y, por lo tanto, más del 50 por ciento del valor del activo de dicha entidad estará constituido por bienes inmuebles situados en Alemania. En España se adquirirá únicamente una vivienda ubicada en Mallorca, habilitándose mediante el otorgamiento de un contrato oneroso por escrito la utilización privativa de dicha vivienda por parte de uno de los socios de la entidad.</p>
<b>Cuestión planteada</b>	Si el Estado español tiene potestad para gravar vía Impuesto sobre el Patrimonio al consultante por la tenencia indirecta del patrimonio inmobiliario ubicado en España.
<b>Contestación completa</b>	<p>En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo, en el ámbito de sus competencias, informa lo siguiente:</p> <p>El consultante, según manifiesta en su escrito de consulta, es una persona física residente fiscal en Alemania que va a constituir junto con otros dos socios, una entidad con domicilio en Alemania de tipo "GmbH &amp; Co. KG", de acuerdo con la legislación alemana. Según se manifiesta en el escrito de consulta esta entidad tendrá personalidad y capacidad jurídica propia, distinta de sus socios, pudiendo ser titular de derechos (en especial, el derecho a la propiedad) y obligaciones. Esta entidad, según se manifiesta, va a proceder a adquirir inmuebles ubicados tanto en Alemania como en España, de forma, que más del 50 por ciento del valor del activo de entidad estará constituido por bienes inmuebles situados en Alemania.</p> <p>En la medida que el consultante es residente fiscal en Alemania será aplicable el Convenio entre el Reino de España y la República Federal de Alemania para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo, hecho en Madrid el 3 de febrero de 2011 (BOE de 30 de julio de 2012)—en adelante CDIAL—. De acuerdo con su artículo 2. 3. a) el ámbito objetivo del Convenio es el siguiente:</p> <p>“Artículo 2. Impuestos comprendidos</p> <p>3. Los impuestos actuales a los que se aplica el Convenio son, en particular:</p> <p>a) en el Reino de España:</p> <p>[...]</p> <p>(iv) el Impuesto sobre el Patrimonio; y</p> <p>[...]</p> <p>(denominados en lo sucesivo «impuesto español»).”</p>

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

“Artículo 21. Patrimonio

1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles tal como se definen en el 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.

(...)

4. El patrimonio constituido por acciones o participaciones en una sociedad u otra agrupación de personas, o por otros derechos similares, cuyos activos consistan al menos en un 50 por ciento, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en un Estado contratante o por acciones o participaciones u otros derechos que otorguen a su propietario, directa o indirectamente, 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.”

En el presente caso, en la medida que la entidad alemana en la que participa el consultante tenga personalidad jurídica para ser titular de los inmuebles que componen su activo –entre los que se incluye el inmueble situado en territorio español–, de conformidad con lo dispuesto en la primera parte del apartado 4 del artículo 21 del CDIAL, España no tendrá potestad para gravar, de acuerdo con su legislación interna, la parte del patrimonio del consultante que estuviese constituida por las participaciones en la entidad alemana, dado que los activos de esta entidad no consisten al menos en un 50 por ciento, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en España.

Tampoco sería de aplicación, en el presente caso, lo previsto en la segunda parte del apartado 4 del artículo 21 del CDIAL, ya que, de acuerdo con la información facilitada, los socios de la entidad, entre los que se incluye el consultante, no tendrán derecho al uso, directo o indirecto, sobre los bienes de la entidad sin que exista la correspondiente relación contractual a título oneroso. Así, en el caso concreto del inmueble situado en España, según se informa en el escrito de consulta, se habilitará mediante el otorgamiento de un contrato oneroso por escrito la utilización privativa del mismo por parte de uno de los socios de la entidad. Por lo tanto, conforme al mencionado precepto, España no tendría la potestad para gravar, de acuerdo con su legislación interna, la parte del patrimonio del consultante que estuviese constituida por acciones o participaciones en la entidad alemana.

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.