

INMUEBLES PROPIEDAD DE NO RESIDENTES

Cada vez es más habitual que ciudadanos extranjeros o españoles que no residen en España, realicen inversiones en inmuebles radicados en nuestro país. Por ello es conveniente saber el régimen tributario que les resulta de aplicación, dado que el marco de la fiscalidad inmobiliaria presenta ciertas singularidades.

El primer hecho determinante de la sujeción al Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) se centra en saber quién es no residente en España. Sin entrar en la casuística que rodea a este asunto, se entiende que una persona tiene su residencia habitual en España cuando permanezca durante un año natural más de 183 días en territorio español o cuando radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos. No obstante, se presume su residencia en nuestro país, cuando residan habitualmente en España el cónyuge y los hijos menores de edad.

Dicho lo anterior, lo primero que debemos hacer es verificar si existe un convenio de doble imposición en vigor que le resulte de aplicación al no residente. Si no existe convenio, será de aplicación el IRNR y si lo hubiese le será de aplicación lo que el convenio establezca. No obstante, los convenios de doble imposición firmados por España establecen normalmente la posibilidad de que las rentas procedentes de inmuebles radicados en España sean sometidas a tributación en España, con arreglo al Impuesto de la Renta de No Residentes (IRNR).

Inmuebles no arrendados.

A continuación debemos distinguir entre inmuebles arrendados y no arrendados. En el IRNR, a los inmuebles no arrendados ni afectos a actividades económicas, es decir, cuando sean utilizados o estén a disposición de su propietario, se les aplican las normas de imputación de rentas inmobiliarias previstas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), lo que se traduce en que el no residente deberá declarar cada año como rendimiento de capital inmobiliario:

- Con carácter general, el 2% del valor catastral del inmueble.
- El 1,1% del valor catastral cuando éste haya sido revisado en el mismo periodo impositivo o en los 10 años anteriores.
- Si careciese de valor catastral o éste no fuese notificado al titular del inmueble, el 1,1% se aplicará sobre el 50% del mayor de los siguientes valores: el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición.

La declaración de estos ingresos se hará mediante un modelo aprobado por la AEAT (modelo 210) durante el año siguiente al que correspondan las imputaciones de rentas, es decir, si la inversión se hizo en el año 2015, tendremos de plazo todo el año 2016 para hacer la declaración y proceder al ingreso de la liquidación. El tipo impositivo aplicable es el 19% en 2016 (en 2015 hasta el 11 de julio era el 20% y a partir de esa fecha hasta el 31 de diciembre el 19,5%) si se trata de ciudadanos de la UE o residentes en el Espacio Económico Europeo (EEE, integrado por

los países miembros de la UE, Islandia, Liechtenstein y Noruega). Para el resto de contribuyentes el tipo de gravamen aplicable será el 24%.

Inmuebles arrendados.

Si los inmuebles están destinados al alquiler, se tendrá que declarar el importe íntegro de los ingresos percibidos sin la posibilidad de deducir gasto alguno. No obstante, tratándose de residentes en otro estado miembro de la UE y del EEE con efectivo intercambio de información tributaria, de los ingresos obtenidos se podrán deducir los gastos previstos en la normativa del IRPF (gastos financieros, amortización, tributos, gastos de comunidad, gastos de conservación y reparación, seguros, etc.). El tipo impositivo aplicable es el 19% para 2016, si se trata de ciudadanos de la UE o residentes en el EEE. Para el resto el tipo de gravamen aplicable será el 24%. Estos rendimientos habrá que declararlos trimestralmente.

Debe tenerse en cuenta que no es aplicable la reducción del 60% prevista en el IRPF para las rentas procedentes del alquiler de viviendas y que además deben ser determinadas de forma individualizada y separada por cada inmueble, de forma que no hay posibilidad de compensarlas entre sí.

Si se trata de alquileres de locales de negocio, el no residente deberá de darse de alta como arrendador de inmuebles y repercutir el impuesto sobre el valor añadido como si de un residente en España se tratase, realizando las declaraciones trimestrales que le correspondan así como el resumen anual. Además, siempre que el arrendatario sea un obligado a retener (sociedad, empresario o profesional), la retención aplicable es el tipo de gravamen general (19% si se trata de ciudadanos de la UE o residentes en el EEE y en el resto de casos el 24%), debiéndose ingresar a través del modelo 216. También existe obligación de presentar declaración-resumen anual, modelo 296, identificando al perceptor.

Por su parte, los contribuyentes no residentes que hayan soportado la correspondiente retención, por el hecho de ser el porcentaje de retención igual al tipo de gravamen aplicable a las rentas obtenidas procedentes del alquiler no estarán obligados a presentar declaración por el IRNR.

Venta de inmuebles.

En el caso del que el inmueble se transmita, con arreglo a los convenios de doble imposición suscritos por España, las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles situados en territorio español pueden someterse a imposición en España. De este modo, la ganancia obtenida estará sujeta a tributación en España y se cuantificará por diferencia entre el valor de transmisión y adquisición. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se haya efectuado, minorado en el importe de los gastos y tributos inherentes a la transmisión que hayan sido por cuenta del vendedor. El valor de adquisición estará formado por el importe real por el que se adquirió el inmueble, al que se sumará el importe de los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses.

La tributación queda limitada a las ganancias y se calcula de forma independiente operación por operación. No existe, por tanto, posibilidad de compensación de pérdidas. Debe tenerse presente también que, desde 2015, para favorecer la libre circulación de los ciudadanos dentro de la UE y EEE, se permite que quede excluida de gravamen la ganancia patrimonial motivada por la transmisión de la que haya sido su vivienda habitual en territorio español, siempre que el importe obtenido en la transmisión se destine a la compra de una nueva vivienda habitual. También se establece una exención del 50% de las ganancias patrimoniales derivadas de inmuebles que hubiesen sido adquiridos entre el 12 de mayo de 2012 y el 31 de diciembre de 2012.

El tipo de gravamen aplicable sobre la ganancia obtenida es el 19% en 2016 (en 2015 hasta el 11 de julio era el 20% y a partir de esa fecha hasta el 31 de diciembre el 19,5%) y únicamente podrá deducirse de la cuota los donativos realizados y la retención practicada por el adquirente del inmueble.

La persona que adquiere el inmueble, sea o no residente, está obligada a retener e ingresar en el Tesoro Público el 3% de la contraprestación acordada (precio), con independencia del resultado económico de la operación para el transmitente. Esta retención tiene para el vendedor el carácter de pago a cuenta del impuesto que corresponda a la ganancia derivada de la transmisión. El adquirente ingresará la retención en el plazo de un mes a partir de la fecha de transmisión (modelo 211) y entregará al vendedor no residente un ejemplar a fin de que este último pueda deducir la retención de la cuota tributaria resultante de la declaración de la ganancia. Si la retención es superior a la cuota tributaria, se podrá obtener la devolución del exceso.

El plazo para presentar la declaración (modelo 210) es de tres meses una vez transcurrido el plazo de un mes desde la fecha de la transmisión del bien inmueble (como máximo, cuatro meses desde la transmisión).

En el caso de venta de inmuebles le es aplicable el **Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana** (comúnmente conocido por "la plusvalía"). Este tributo establece que el adquirente de un inmueble a un no residente se convierte en sustituto de éste (del no residente que transmite el inmueble) y por consiguiente será la persona que compre el inmueble quien tiene que liquidar e ingresar dicho impuesto, sin perjuicio de que se lo exija al vendedor puesto que es éste quien debe soportar la carga tributaria. En la práctica resulta conveniente hacer un cálculo aproximado del

impuesto a pagar y en el momento de la compra-venta retener del precio dicha cantidad.

Por último señalar otros impuestos que debemos de tener en cuenta porque de un modo u otro afectan a la fiscalidad inmobiliaria:

- **El Impuesto sobre el Patrimonio** le es de aplicación a los no residentes por obligación real, es decir, tributarán en España por lo bienes y derechos de que sean titulares cuando los mismos estén situados, puedan ejercitarse o hayan de cumplirse en territorio español. El Impuesto sobre el Patrimonio se ha restablecido para los ejercicios 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016 y por lo general están obligados a declarar los contribuyentes que tengan un patrimonio superior a 700.000 euros.
- **Impuesto sobre bienes inmuebles.** Se trata de un impuesto de titularidad municipal, es decir, exigido por los Ayuntamientos, que grava el valor de los inmuebles y deben pagar sus propietarios, sean o no residentes en España. Todos los bienes inmuebles de cada municipio están incluidos en un censo y tienen asignado un valor (valor catastral). Partiendo del valor catastral y aplicando el tipo de gravamen que establece el Ayuntamiento, se obtiene el importe a pagar. El plazo para efectuar el pago varía en cada municipio, si bien normalmente es en torno a los meses de septiembre, octubre y noviembre de cada año.

Sin otro particular, quedamos a su disposición para cualquier duda o aclaración.

IBERAUDIT Kreston (Departamento Fiscal)