

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

<b>NUM-CONSULTA</b>	V1993-16
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos <b>sobre la Renta</b> de las <b>Personas Físicas</b>
<b>FECHA-SALIDA</b>	09/05/2016
<b>NORMATIVA</b>	LIRPF, 35/2006, Art. 85. CDI Países Bajos
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	El consultante, en octubre de 2015, adquirió una <b>propiedad</b> (un piso) en <b>Holanda</b> en relación con el cual en <b>Holanda</b> le han cobrado los impuestos correspondientes (equivalentes al IBI y al <b>impuesto</b> de la <b>propiedad / renta</b> ) al año 2015 (hasta 31 de diciembre).
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	Si <b>debe tributar</b> por <b>dicha propiedad</b> en su <b>declaración</b> del <b>Impuesto sobre la Renta</b> de las <b>Personas Físicas</b> . En caso afirmativo, de qué forma.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>La presente contestación se formula partiendo de que el consultante es una persona física que tiene su residencia habitual en España según lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del <b>Impuesto sobre la Renta</b> de las <b>Personas Físicas</b> y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos <b>sobre</b> Sociedades, <b>sobre la Renta</b> de no Residentes y <b>sobre</b> el Patrimonio (BOE del día 29 de noviembre), en adelante LIRPF, por lo que tiene la consideración de contribuyente del <b>Impuesto</b> .</p> <p>El artículo 2 de la LIRPF establece que “constituye el objeto de este <b>Impuesto</b> la <b>renta</b> del contribuyente, entendida como la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de <b>renta</b> que se establezcan por la ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador”.</p> <p>Por su parte, el artículo 5 de la LIRPF dispone que “lo establecido en esta Ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española”.</p> <p>Por tanto, el consultante, como contribuyente del <b>Impuesto sobre la Renta</b> de las <b>Personas Físicas</b> (IRPF), <b>tributar</b> á en España en este <b>impuesto</b> por su <b>renta</b> mundial, con independencia del lugar donde se hayan producido las rentas y cualquiera que sea la residencia del pagador de las mismas, según se deriva del artículo 2 de la LIRPF, sin perjuicio de las particularidades que, para cada tipo de <b>renta</b> , se establezcan en los Convenios para evitar la doble imposición que, en su caso, sean aplicables.</p> <p>Dado que se trata de un residente fiscal en España que ha adquirido un piso en <b>Holanda</b> , será de aplicación el Convenio entre el Gobierno del Estado Español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición en materia de Impuestos <b>sobre la Renta</b> y <b>sobre</b> el Patrimonio, hecho en Madrid el día 16 de junio de 1971 (BOE de 16 de octubre de 1972), el Convenio hispano-holandés, en adelante.</p> <p>El artículo 6 del Convenio hispano-holandés, en relación a la tributación de las rentas derivadas de los bienes inmuebles, establece lo siguiente:</p> <p>“1. Las rentas procedentes de los bienes inmuebles pueden someterse a imposición en el Estado en que tales bienes estén situados.</p> <p>2. La expresión “bienes inmuebles” se definirá de acuerdo con la legislación del Estado en que los bienes estén situados. <b>Dicha</b> expresión comprende, en todo caso, los accesorios, el ganado y equipo utilizados en las explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que se apliquen las disposiciones de derecho privado relativas a la <b>propiedad</b> territorial, el usufructo de bienes inmuebles y los derechos a percibir cánones variables o fijos por la explotación o la concesión de la explotación de yacimientos minerales, fuentes u otras riquezas del suelo; los buques, embarcaciones y aeronaves no se considerarán bienes inmuebles.</p> <p>3. Las disposiciones del número 1 se aplican a las rentas derivadas de la utilización directa, del arrendamiento o de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.</p> ”

4. Las disposiciones de los números 1 y 3 se aplican, igualmente, a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de las Empresas y de los bienes inmuebles utilizados para el ejercicio de servicios profesionales.”

De acuerdo con lo establecido en este artículo, las rentas procedentes del piso, pueden someterse a imposición también en **Holanda**, como Estado donde está situado.

En cuanto a la imposición del patrimonio, el artículo 24 del Convenio hispano-holandés, señala en relación con el patrimonio:

“1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles, según se define en el número 2 del artículo 6, puede someterse a imposición en el Estado en que los bienes estén sitos.

(...)”.

Por tanto **Holanda** también le podrá gravar por el **Impuesto sobre** el Patrimonio.

El consultante, al tener la condición de residente en España, **tributar** á como contribuyente del IRPF, y, en su caso, también, del **Impuesto sobre** el Patrimonio, correspondiéndole a España, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 25 del Convenio, la eliminación de la doble imposición que se pudiese generar.

El artículo 25 del Convenio hispano-holandés, en su apartado 3, establece lo siguiente:

“(…)”.

3. Cuando un residente en España obtenga rentas o posea bienes que, de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio, pueden someterse a imposición en los Países Bajos, España, salvo lo dispuesto en el número 4, eximirá del **impuesto** estas rentas o patrimonio, pero para calcular el **impuesto** correspondiente a las restantes rentas o patrimonios de este residente puede aplicar el mismo tipo impositivo que correspondería si las rentas o patrimonio citados no hubieran sido eximidos.

(...)”.

Este artículo establece que las rentas obtenidas o la posesión de bienes en **Holanda** por residentes en España que, de acuerdo con las disposiciones del propio Convenio, puedan someterse a imposición en **Holanda**, estarán exentas de tributación en España, pero se tendrán en cuenta para calcular el **impuesto** correspondiente a las otras rentas, esto es, se aplicará la exención con progresividad y ello con independencia de que las citadas rentas queden o no efectivamente gravadas en **Holanda** conforme a la normativa interna holandesa.

El artículo 85 de la LIRPF regula la imputación de rentas inmobiliarias. Dicho artículo, según la nueva redacción dada, a los apartados 1 y 2 del mismo, por el apartado cincuenta y siete del artículo primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del **Impuesto sobre la Renta** de las **Personas Físicas**, el texto refundido de la Ley del **Impuesto sobre la Renta** de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de noviembre), con entrada en vigor el 1 de enero de 2015, dispone lo siguiente:

“1. En el supuesto de los bienes inmuebles urbanos, calificados como tales en el artículo 7 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, así como en el caso de los inmuebles rústicos con construcciones que no resulten indispensables para el desarrollo de explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, no afectos en ambos casos a actividades económicas, ni generadores de rendimientos del capital, excluida la vivienda habitual y el suelo no edificado, tendrá la consideración de **renta** imputada la cantidad que resulte de aplicar el 2 por ciento al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.

En el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, y hayan entrado en vigor en el período impositivo o en el plazo de los diez períodos impositivos anteriores, el porcentaje será el 1,1 por ciento.

Si a la fecha de devengo del **impuesto** el inmueble careciera de valor catastral o éste no hubiera sido notificado al titular, el porcentaje será del 1,1 por ciento y se aplicará **sobre** el 50 por ciento 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.

Cuando se trate de inmuebles en construcción y en los supuestos en que, por razones urbanísticas, el inmueble no sea susceptible de uso, no se estimará **renta** alguna.

2. Estas rentas se imputarán a los titulares de los bienes inmuebles de acuerdo con el apartado 3 del artículo 11 de esta Ley.

Cuando existan derechos reales de disfrute, la **renta** computable a estos efectos en el titular del derecho será la que correspondería al propietario.

(...)"

En consecuencia, en España estará exenta de **tributar**, por el IRPF, la **renta** inmobiliaria a imputar por la **propiedad** del piso de **Holanda**, pero **dicha renta** se deberá tener en cuenta para calcular el IRPF correspondiente a las otras rentas del consultante.

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.