

# Fiscalidad inmobiliaria

Alejandro García Heredia

PID\_00195550

Material docente de la UOC



**Alejandro García Heredia**

Profesor titular de Derecho financiero y tributario de la Universidad de Cádiz

Primera edición: febrero 2013  
© Alejandro García Heredia  
Todos los derechos reservados  
© de esta edición, FUOC, 2011  
Av. Tibidabo, 39-43, 08035 Barcelona  
Diseño: Manel Andreu  
Realización editorial: Eureka Media, SL  
Depósito legal: B-1.740-2013



Los textos e imágenes publicados en esta obra están sujetos –excepto que se indique lo contrario– a una licencia de Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada (BY-NC-ND) v.3.0 España de Creative Commons. Podéis copiarlos, distribuirlos y transmitirlos públicamente siempre que citéis el autor y la fuente (FUOC. Fundació per la Universitat Oberta de Catalunya), no hagáis de ellos un uso comercial y ni obra derivada. La licencia completa se puede consultar en <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/es/legalcode.es>

## Introducción

En estos materiales se analiza la fiscalidad inmobiliaria desde todos los ámbitos e impuestos de la hacienda territorial (estatal, autonómica y local). Con ello se pretenden estudiar las principales cuestiones relativas a la fiscalidad de los negocios, actos o hechos cuyo objeto principal sean bienes inmuebles. El estudio de cada una de las figuras impositivas se centra en aquellos aspectos que tienen mayor incidencia sobre tales bienes, por lo que se parte de un conocimiento general de cada uno de los impuestos para analizar, en particular, los aspectos de su regulación que más afectan a las rentas y propiedades inmobiliarias y al tráfico inmobiliario. Del mismo modo, los recursos didácticos y la bibliografía de estos materiales se recogen sin ánimo exhaustivo y se orientan fundamentalmente al estudio concreto de la fiscalidad inmobiliaria, por lo que para un estudio más amplio de cada uno de los impuestos será necesario remitirse a obras y manuales de carácter general sobre la materia.

Así pues, en los siguientes módulos se presta especial atención a las principales cuestiones de la fiscalidad inmobiliaria, ya sea desde la perspectiva de la imposición sobre la renta, como del tráfico patrimonial o el consumo. La clasificación de los impuestos que se realiza en estos materiales docentes, responde fundamentalmente a razones didácticas, agrupando los impuestos en función de la materia gravada o de su carácter estatal, autonómico o local. Por otro lado, en relación con nuestro objeto de estudio, debemos señalar que se circunscribe, por su importancia, a los impuestos, por lo que no se abordan tasas y contribuciones especiales que también pueden recaer sobre bienes inmuebles.

Los materiales de esta asignatura se dividen en cuatro módulos. El primero se refiere a los impuestos sobre la renta (IRPF, IS, IRNR) de carácter estatal, si bien el IRPF está parcialmente cedido a las comunidades autónomas. El segundo módulo se dedica a la imposición patrimonial e incluye los impuestos que gravan el patrimonio (IP), sus incrementos a título lucrativo (ISD) y el tráfico patrimonial entre particulares (ITPAJD). Además, todos estos impuestos se agrupan también en un mismo módulo por tratarse de impuestos cedidos a las comunidades autónomas en los términos de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, en la que se regula el alcance y condiciones de dicha cesión. En virtud de dicha ley se cede a las comunidades autónomas el rendimiento de estos impuestos producido en sus respectivos territorios, así como importantes competencias normativas y de gestión sobre los mismos. El tercer módulo se dedica a la fiscalidad de las operaciones inmobiliarias en el IVA, en el que existe una importante regulación sobre este tipo de operaciones. Finalmente, el cuarto módulo trata los impuestos locales que inciden directamente sobre

bienes inmuebles, por lo que se analizan el IBI, el ICIO y el IIVTNU. Veamos a continuación de forma más concreta las cuestiones que se estudian en cada uno de los módulos de aprendizaje.

El módulo 1 se dedica a la fiscalidad sobre la renta, analizando cómo tributan las rentas inmobiliarias obtenidas por personas físicas y entidades, tanto residentes como no residentes (IRPF, IS, IRNR). En relación con el IRPF, la fiscalidad de las rentas inmobiliarias se estudia a través de los rendimientos de trabajo, de capital (inmobiliario y mobiliario), de actividades económicas, de las ganancias y pérdidas patrimoniales y de la imputación de rentas inmobiliarias. También se estudia con detalle la deducción por inversión en vivienda habitual, analizando sus límites, requisitos y supuestos en los que resulta de aplicación.

En relación con el IS, se analizan con carácter previo varias cuestiones del régimen general del impuesto que pueden tener incidencia en la fiscalidad de las entidades que operan en el sector inmobiliario. A continuación, el estudio se centra en los regímenes especiales previstos para este tipo de entidades, tales como sociedades y fondos de inversión inmobiliaria, entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda y sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario (SOCIMI). En cuanto al IRNR, se abordan las normas generales del impuesto sobre domicilio fiscal, rentas sujetas y exenciones, y en particular, la fiscalidad de las rentas inmobiliarias obtenidas por no residentes con y sin establecimiento permanente. El estudio de este impuesto concluye con el gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes (GEBIENR).

El módulo 2 se dedica a la fiscalidad patrimonial, analizando la imposición inmobiliaria sobre el patrimonio (IP), sus incrementos a título lucrativo (ISD) y el tráfico patrimonial civil (ITPAJD), por oposición al tráfico empresarial gravado en el IVA y que se analiza en el siguiente módulo. En relación con cada uno de estos impuestos, se estudian sus elementos esenciales, tales como hecho imponible, exenciones, sujetos pasivos o elementos de cuantificación, pero siempre desde la perspectiva de la fiscalidad inmobiliaria. De este modo, se analizan aquellos preceptos que se refieren específicamente a bienes inmuebles y otros que, siendo de aplicación general, pueden también tener incidencia sobre las operaciones inmobiliarias. Por último, se analizan los métodos de comprobación de valores y la tasación pericial contradictoria, con especial referencia a la comprobación del valor de los bienes inmuebles a efectos de los impuestos cedidos.

El módulo 3 aborda la fiscalidad sobre el consumo en el IVA. Aunque no existe un régimen especial de las operaciones inmobiliarias en este impuesto, hay varios preceptos que se refieren específicamente a las mismas, estableciendo exenciones y tipos de gravamen reducidos. El estudio del IVA en relación con la fiscalidad inmobiliaria, comienza con aquellos aspectos del hecho imponible que afectan directamente a estas operaciones, tales como el concepto de

empresario o profesional, el concepto de edificaciones o el de entregas de bienes y prestaciones de servicios. También se analiza el problema de la delimitación entre el IVA y el ITPAJD a través del juego de las exenciones y la renuncia a las mismas.

En el IVA se regulan con especial detalle exenciones y tipos de gravamen reducidos para determinadas operaciones inmobiliarias. Por ello, en este módulo se estudian detenidamente las exenciones relativas a las entregas de terrenos y edificaciones y a los arrendamientos inmobiliarios. En cuanto a los tipos de gravamen, se exponen los supuestos en los que resultan de aplicación los tipos reducido y superreducido del 10% y 4% respectivamente a las distintas operaciones inmobiliarias que no llegaron a quedar exentas. El último apartado de este módulo se dedica a otras cuestiones del régimen general del IVA que también pueden incidir en el sector inmobiliario debido a la naturaleza de las operaciones que se realizan, tales como normas sobre el devengo, cuotas deducibles u obligaciones formales de los sujetos pasivos.

Finalmente, el módulo 4 se dedica a la fiscalidad inmobiliaria en el ámbito local a través del IBI, el ICIO y el IIVTNU. Mientras que el primero es un impuesto de exacción obligatoria, los otros son de exacción potestativa, por lo que es necesario para su establecimiento un acuerdo de imposición y la correspondiente ordenanza fiscal. No obstante, a pesar de su carácter potestativo tales impuestos existen prácticamente en todos los municipios españoles. El estudio de los impuestos locales se realiza teniendo en cuenta el poder tributario de las entidades locales, a fin de determinar hasta dónde pueden llegar en la regulación de estos impuestos a través de sus ordenanzas fiscales. De acuerdo con este planteamiento, se analizan sus elementos esenciales y los principales aspectos de su gestión tributaria.

## Objetivos

Esta materia pretende ofrecer al estudiante una visión general de la fiscalidad inmobiliaria a través del estudio de los principales impuestos estatales, autonómicos y locales. En particular, los objetivos que se pretenden alcanzar son los siguientes:

1. Delimitar la fiscalidad de las rentas inmobiliarias en el IRPF.
2. Reconocer los regímenes especiales del IS aplicables a entidades que operan en el sector inmobiliario.
3. Identificar cómo tributan las rentas inmobiliarias en el ámbito del IRNR.
4. Delimitar la tributación del patrimonio inmobiliario en el IP.
5. Delimitar la tributación de los incrementos patrimoniales derivados de transmisiones inmobiliarias en el ISD.
6. Entender la tributación del tráfico inmobiliario en el ITP y AJD.
7. Reconocer la fiscalidad de las operaciones inmobiliarias en el IVA.
8. Comprender la regulación del IBI y su aplicación por los ayuntamientos.
9. Comprender la regulación del ICIO y su aplicación por los ayuntamientos.
10. Comprender la regulación del IIVTNU y su aplicación por los ayuntamientos.

## Contenidos

Módulo didáctico 1

### **Fiscalidad sobre la renta**

Alejandro García Heredia

1. Impuesto sobre la renta de las personas físicas
2. Impuesto sobre sociedades
3. Impuesto sobre la renta de no residentes

Módulo didáctico 2

### **Fiscalidad patrimonial**

Alejandro García Heredia

1. Impuesto sobre el patrimonio
2. Impuesto sobre sucesiones y donaciones
3. Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados
4. Comprobación del valor de bienes inmuebles

Módulo didáctico 3

### **Fiscalidad sobre el consumo**

Alejandro García Heredia

1. Impuesto sobre el valor añadido

Módulo didáctico 4

### **Fiscalidad local**

Alejandro García Heredia

1. Impuesto sobre bienes inmuebles (IBI)
2. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras
3. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana

## Glosario

**AEAT** *sigla* Agencia Estatal de Administración Tributaria.

**AJD** *sigla* Actos jurídicos documentados (ITP y AJD)

**Art** *sigla* . Artículo.

**CE** *sigla* Constitución española.

**CC** *sigla* Código civil.

**CDI** *sigla* Convenio de doble imposición internacional

**CNMV** *sigla* Comisión Nacional del Mercado de Valores

**DA** *sigla* Disposición adicional.

**Decreto legislativo** *m* Norma con rango de ley que dicta el Gobierno por delegación de la potestad legislativa de las Cortes Generales.

**Decreto-ley** *m* Norma provisional con fuerza de ley que dicta el Gobierno en casos de extraordinaria y urgente necesidad y que no puede afectar a determinadas materias.

**DGC** *sigla* Dirección General del Catastro.

**DGT** *sigla* Dirección General de Tributos.

**IAE** *sigla* Impuesto sobre actividades económicas.

**IBI** *sigla* Impuesto sobre bienes inmuebles.

**ICIO** *sigla* Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras

**IIVTNU** *sigla* Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

**Impuestos** *m pl* Tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.

**IP** *sigla* Impuesto sobre el patrimonio

**IRNR** *sigla* Impuesto sobre la renta de no residentes.

**IRPF** *sigla* Impuesto sobre la renta de las personas físicas.

**IS** *sigla* Impuesto sobre sociedades.

**ISD** *sigla* Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

**ITP y AJD** *sigla* Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.



**IVA** *sigla* Impuesto sobre el valor añadido.

**LCI** *sigla* Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario

**LGT** *sigla* Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**LHL** *sigla* Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

**LIIC** *sigla* Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva

**LIS** *sigla* Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

**LIVA** *sigla* Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**LITPAJD** *sigla* Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

**LO** *sigla* Ley orgánica

**LPGE** *sigla* Ley de Presupuestos Generales del Estado.

**OS** *sigla* Operaciones societarias (ITP y AJD)

**RD** *sigla* Real decreto.

**STC** *sigla* Sentencia del Tribunal Constitucional.

**STJUE** *sigla* Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

**STS** *sigla* Sentencias del Tribunal Supremo.

**TEAC** *sigla* Tribunal Económico Administrativo Central.

**TPO** *sigla* Transmisiones Patrimoniales Onerosas (ITP y AJD)

**V111005** *sigla* Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos con indicación del número y año.

## Bibliografía

**Autores varios (dirs. T. Cordón Ezquerro y J. A. Rodríguez Ondarza)**

(2009). *El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*. Madrid: Civitas.

**Autores varios (dir. J. E. Varona Alabern)** (2012). *La fiscalidad de la vivienda en España*. Madrid: Civitas.

**Adame Martínez, F. D.** (2010). “La base imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en huertos solares y parques eólicos”. *Tributos Locales* (núm. 93).

**Almagro Martín, C.** (2008). “Incentivos fiscales sobre la vivienda en los impuestos sobre la renta y el patrimonio”. *Quincena Fiscal* (núm. 10).

**Blázquez Castillo, P.** (2010). “Comentarios al artículo 7.1 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido: la no sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las transmisiones del patrimonio empresarial”. *Revista Aranzadi Doctrinal* (núm. 9).

**Calvo Vérguez, J.** (2010). *La tributación de las operaciones inmobiliarias en la cuota gradual del impuesto sobre actos jurídicos documentados*. Madrid: Civitas.

**Calvo Vérguez J.** (2010). “Tipos de gravamen del IVA susceptibles de ser aplicados en las operaciones inmobiliarias: ¿a qué operaciones han de aplicarse los tipos reducido y superreducido?”. *Quincena Fiscal* (núm. 9).

**Calvo Vérguez, J.** (2011). “La aplicación del régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas en el impuesto sobre sociedades a la luz de la reciente doctrina administrativa”. *Revista Aranzadi Doctrina* (núm. 1).

**Cano Arteseros, S.** (2011). “Aspectos conflictivos en la reducción de la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones por la transmisión mortis causa de la empresa familiar o de participaciones en entidades. Especial referencia a la actividad de arrendamiento de inmuebles”. *Quincena Fiscal* (núm. 13).

**Cañal García, F. J.** (2009). “Trato fiscal a los no residentes comunitarios: rendimientos inmobiliarios negativos. (Comentario a la Sentencia Lakebrink)”. *Noticias de la Unión Europea* (núm. 299).

**Carbajo Vasco, D.** (1993). “Rentabilidad financiera y fiscalidad de sociedades y fondos de inversión inmobiliaria”. *Crónica Tributaria* (núm. 68).

**Casas Agudo, D.** (2010). “Régimen tributario de las sociedades de inversión inmobiliaria cotizadas (SOCIMI) en el ordenamiento italiano”. *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 146).

**Checa González, C.** (1998). *Exenciones en materia de impuestos locales*. Cizur Menor: Aranzadi.

**Checa González, C.** (2001). “Exenciones en el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes”. *Jurisprudencia Tributaria* (núm. 7).

**Cubiles Sánchez-Pobre, P.** (2012). “La tributación de la vivienda en el impuesto sobre la renta de las personas físicas. Tratamiento fiscal de su adquisición, reformas y arrendamiento, ¿qué se puede mejorar?”. *Quincena Fiscal* (núm. 6).

**De Juan Casadevall, J.** (2012). “Reflexiones sobre la constitucionalidad del Real Decreto-ley de reinstauración del Impuesto sobre el Patrimonio”. *Quincena Fiscal* (núm. 19).

**Escribano López, F.** (1995). “El Impuesto sobre el Patrimonio en España”. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública* (núm. 236).

**Falcón Tella, R.** (2005). *Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*. Madrid: Iustel.

**Falcón Tella, R.** (2007). “Las operaciones financieras e inmobiliarias y la prorrata en el IVA”. *Quincena Fiscal* (núm. 11).

**Fernández Junquera, M.** (1991). “El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras”. En: *La Reforma de las Haciendas Locales*, tomo II. Valladolid: Lex Nova.

**Fuster Gómez, M.** (2012). “Situación actual de la fiscalidad del mercado inmobiliario: los vehículos de inversión inmobiliaria no financieros”. *Quincena Fiscal* (núms. 4 y 5).

**Galán Ruiz, J.; Rodríguez Ondarza, J. A.** (2009). *Rendimientos netos del capital inmobiliario en el IRPF*. Cizur Menor: Aranzadi.

**Galapero Flores, R.** (2007). “Renuncia improcedente a la exención en operaciones inmobiliarias en el IVA. Sujeción al ITPO”. *Jurisprudencia Tributaria* (núm. 4).

**García Berro, F.** (2003). “El IIVTNU: cuestiones pendientes tras la reforma de las Haciendas Locales”. *Tributos Locales* (núm. 34).

**García Calvente, Y.** (2003). “Sujeción al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de la extinción de la sociedad conyugal por fallecimiento y de la transmisión de los bienes a los herederos”. *Jurisprudencia Tributaria* (tomo I).

**López Espadafor, C. M.** (2007). “La aplicación de diferentes reglas de valoración para los inmuebles en el Impuesto sobre el Patrimonio y la quiebra del principio de igualdad”. *Quincena Fiscal* (núm. 12).

**Lozano Serrano, C.** (2001). “¿A quién incumbe la prueba de los hechos en las operaciones inmobiliarias sujetas y exentas del IVA?”. *Jurisprudencia Tributaria* (núm. 5).

**Martínez García Moncó, A.** (1995). *El Impuesto sobre Bienes Inmuebles y los Valores Catastrales*. Valladolid: Lex Nova.

**Monchón López, L.** (2001). *El valor catastral y los Impuestos sobre Bienes Inmuebles y sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Una aproximación al concepto de valor catastral*. Granada: Comares.

**Orón Moratal, G.** (2007). "Cuestiones problemáticas en la cesión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones". *Tribuna Fiscal* (núm. 205).

**Pagés i Galtés, J.** (1992). "El concepto de coste real y efectivo de las obras en el Impuesto sobre Construcciones". *Revista de Hacienda Autonómica y Local* (núm. 66).

**Pagés i Galtés, J.** (1994). "El concepto de dueño de la obra en el Impuesto sobre Construcciones". *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 83).

**Pedreira Menéndez, J.** (2002). "La transmisión de inmuebles radicados en conjuntos HistóricoArtísticos y la exención o no sujeción en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana". *Jurisprudencia Tributaria* (núm. 9).

**Plaza Vázquez, A.; Villaverde Gómez, B.** (2005). *El Impuesto sobre el Incremento de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Análisis Jurisprudencial Práctico*. Cizur Menor: Aranzadi.

**Ramos Prieto, J.** (2007). "¿Es factible la desaparición de la imputación de rentas inmobiliarias del ámbito de la imposición sobre la renta de las personas físicas? El aleccionador ejemplo de las Haciendas Forales". *Jurisprudencia Tributaria* (núm. 19).

**Rodríguez Márquez, J.** (2002). *El Impuesto sobre el Valor Añadido en las operaciones inmobiliarias*. Cizur Menor: Aranzadi.

**Rodríguez Márquez, J.** (2006). "El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana: La persistencia de algunas cuestiones controvertidas". *Tributos Locales* (núm. 64).

**Rubio de Urquía, J. I.** (2009). "Los tipos de gravamen del IBI: empieza a expresarse la motivación política de algunas actuaciones jurídicas". *Tributos Locales* (núm. 88).

**Soriano Bel, J. M.** (2006). *Fiscalidad Inmobiliaria. Promotores, constructores y arrendadores de inmuebles*. Valencia: CISS.

**Valdevieso Fontán, M. J.** (2000). *Las tasas por prestación de servicios urbanísticos y el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras*. Granada: Comares.

**Vargas Jiménez, M. R.** (2011). *La fiscalidad inmobiliaria en el ámbito local: cuestiones problemáticas*. Granada: Comares.

**Varona Alabern, J. E.** (2011). "Motivación y valor comprobado de los bienes inmuebles". *Revista Española de Derecho Financiero* (núm. 149).

**Villarín Lagos, M.** (1997). *La tributación de los documentos notariales en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados*. Cizur Menor: Aranzadi.

**Viñuales Sanabria, L. M.** (2010). "SOCIMI: ¿El reit de una nueva generación? Un estudio comparado". *Crónica Tributaria* (núm. 135).

**Zábala Rodríguez Fornos, A.** (2002). "La afección de inmuebles al pago del Impuesto municipal de Bienes Inmuebles". *Tribuna Fiscal* (núm. 135).

