
Discriminación en el ISD por la condición de la residencia o no en España. Responsabilidad patrimonial por violación del derecho comunitario por un Estado Miembro

Febrero, 2019

En resumen

Recientemente, la DGT ha modificado su criterio mediante la Consulta V3193-18 de 14 de diciembre de 2018, sobre la aplicabilidad de los beneficios fiscales del ISD cuando las operaciones tienen que ver con personas vinculadas con Estados situados más allá de los límites de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Recientemente, la DGT ha modificado su criterio mediante la Consulta V3193-18 de 14 de diciembre de 2018, sobre la aplicabilidad de los beneficios fiscales del ISD cuando las operaciones tienen que ver con personas vinculadas con Estados situados más allá de los límites de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Este cambio de criterio se debe a la adecuación de la jurisprudencia que, a lo largo del 2018, ha ido aplicando lo dispuesto en la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 3 de septiembre de 2014, que declaró que la normativa española reguladora del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es contraria a la normativa de la Unión Europea, en tanto no respetaba el principio de libertad de movimiento de capitales.

Veamos, para entender mejor todo esto, cuál es el origen de esta Sentencia del TJUE y un ejemplo, nuestro caso, que estimó el Tribunal Supremo.

Un poco de historia

La normativa estatal española del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones permitía a las Comunidades Autónomas establecer diversas reducciones fiscales que se aplicaban

únicamente en caso de conexión exclusiva con el territorio de las mismas, teniendo como consecuencia, entre otros supuestos, que en una sucesión en la que interviniese un causante que no residiese en territorio español o que tuviese por objeto un inmueble situado fuera del territorio español, no fuese posible beneficiarse de las reducciones fiscales autonómicas.

En concreto, lo que ocurría era que, en la misma herencia cuyo causante residiera en la comunidad Valenciana, o cuyo inmueble sometido a tributación estuviera situado en dicha comunidad, un heredero residente en territorio español, podía aplicarse una bonificación del 99%, mientras que otro heredero, que no tuviera esta condición de residente, debía pagar el 100% de la cuota.

A este respecto, el Tribunal Superior de Justicia de la Unión Europea dictó Sentencia el 3 de septiembre de 2014 mediante la que constató que la legislación estatal del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones constituye una restricción de la libre circulación de capitales, prohibida por el artículo 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, al permitir que se introduzcan diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste.

En consecuencia, se introdujo una nueva Disposición Adicional Segunda, que entró en vigor el 1 de enero de 2015, en la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, mediante la que se adecuaba la normativa del tal impuesto a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Unión Europea citada.

Nuestro caso. Sentencia de 7 de junio de 2018 de la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo

Con el fin de ejemplificar lo anterior, centrándonos en nuestro caso, que resultó exitoso en sede del Tribunal Supremo, nuestra representada, que no pudo beneficiarse de las reducciones fiscales establecidas por la Comunidad Valenciana por residir en Italia, solicitó, tras acreditar el perjuicio evidente ocasionado, le fuera resarcido el importe indebidamente ingresado por medio de la reclamación de responsabilidad patrimonial, pretensión que fue desestimada en primer lugar el Consejo de Ministros.

Fue la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo quien estimó el recurso poniendo de relevancia tanto la discriminación ocasionada, como el cumplimiento de los requisitos de la responsabilidad patrimonial incoada:

1. Que la norma jurídica violada tenga por objeto conferir derechos a los particulares.

La medida fiscal discriminatoria derivada de la no aplicación a los ciudadanos no residentes de la citada reducción y de la bonificación del 99%, reservado a ciudadanos residentes en España (Comunidad Valenciana), debe enfocarse hacia la libertad más específicamente afectada como es la libre circulación de capitales, como sentenció el TJUE. Y choca frontalmente con los derechos de los particulares.

2. Que la violación del Derecho de la UE esté suficientemente caracterizada.

Ha existido una manifiesta y grave inobservancia por parte del legislador español de la norma comunitaria vulnerada, como es el artículo 63 TFUE, pues claramente infringía la libertad de circulación de capitales, como venía advirtiendo la Comisión Europea.

3. Que exista relación de causalidad y prueba del daño.

El nexo reside en que el ISD aplicado a mi representada había implicado una tributación un 99% superior a la que le corresponde en atención al reconocimiento del trato discriminatorio injustificado de tal artículo 63 por parte del TJUE y, en consecuencia, le había ocasionado un perjuicio económico perfectamente evaluable.

En conclusión, es reseñable la Sentencia del Tribunal Supremo, no sólo por el éxito que supone el reconocimiento al más alto nivel jurídico de la discriminación entre residentes y no residentes en España que ya decretó el TJUE, también por el análisis de los requisitos del procedimiento de responsabilidad patrimonial, como única vía de impugnación en el caso que nos ocupa, y por el resultado que la jurisprudencia representa para el cambio de criterio de la DGT.

¿Hablamos?

Antonio Puentes Moreno

Socio responsable del área Contencioso Tributario

+34 915 684 525

antonio.puentes@es.pwc.com

Alicia López Pérez

Senior Associate

+34 965 986 046

alicia.lopez.perez@pwc.com