

También los no comunitarios tienen derecho a las bonificaciones autonómicas en el ISD

Las recientes sentencias del Tribunal Supremo de 19 de febrero y 22 de marzo de 2018 han declarado la existencia de responsabilidad patrimonial del Estado por no haber extendido a los residentes en terceros Estados la corrección de la discriminación de los no residentes en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones según fue apreciada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 3 de septiembre de 2014. Como es sabido, aunque el legislador suprimió esa discriminación en la reforma introducida por la Ley 26/2014, esa supresión se limitó a residentes en la Unión Europea o en el Espacio Económico Europeo, y no se extendió a residentes en terceros Estados.

Álvaro Paniagua. Fiscal. Valencia

El 3 de septiembre de 2014, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) declaró que la regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones español (ISD) era contraria al derecho de la Unión por constituir una restricción a la libre circulación de capitales al permitir que se establecieran diferencias en el trato fiscal de las donaciones y sucesiones entre residentes y no residentes en España, con el resultado de que la carga fiscal soportada en las adquisiciones por herencia o donación de un no residente fuera mayor, en igualdad de circunstancias, a la soportada por el no residente.

La situación fue corregida por el legislador con la reforma de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, pero los efectos de esta se limitaron solo a los

residentes en la Unión Europea (UE) o en el Espacio Económico Europeo (EEE). Para los residentes en terceros países, entendía la Administración que la doctrina emanada del TJUE carecía de efectos jurídicos, y sobre este entendimiento el Consejo de Ministros desestimó las reclamaciones de responsabilidad patrimonial del Estado legislador interpuesta por residentes en terceros países al entender que la aplicación de la normativa del ISD en la liquidación del impuesto a las adquisiciones hereditarias de las que eran beneficiarios tenía un efecto discriminatorio contrario a la libre circulación de capitales.

En las recientes sentencias de 19 de febrero y 22 de marzo de 2018, sobre responsabilidad

patrimonial del Estado legislador, el Tribunal Supremo ha concluido que los efectos de la sentencia del TJUE de 3 de septiembre de 2014 resultan plenamente aplicables a los residentes en terceros Estados y, consecuentemente, condena al Estado español a indemnizar a los reclamantes con la diferencia entre lo que pagaron por el impuesto y lo que les hubiera correspondido pagar si les hubieran sido de aplicación las reducciones y bonificaciones contenidas en la normativa autonómica aplicable. A estos efectos, el Tribunal Supremo hace suya la jurisprudencia del TJUE que estipula que, salvo en supuestos excepcionales, el principio de libre circulación de capitales tiene la misma amplitud, significado e interpretación cuando el movimiento se produce entre países miembros de la UE o del EEE que cuando se produce entre alguno de estos países y un tercer Estado.

Esta doctrina del Tribunal Supremo abre la puerta a que otros contribuyentes residentes en terceros Estados distintos a la UE y el EEE puedan reclamar, en ejercicios que no se

encuentren prescritos a día de hoy, la devolución de lo pagado de más por no haber podido aplicar los beneficios fiscales contenidos en las distintas normativas autonómicas del ISD. La reclamación no podrá articularse a través del procedimiento de responsabilidad patrimonial del Estado legislador —por cuanto la acción prescribió el 10 de noviembre de 2015, un año después de la publicación en el *Diario Oficial de la UE* de la Sentencia del TJUE—, sino a través de la rectificación de las autoliquidaciones en su caso presentadas.

Para el futuro, sería deseable un cambio normativo para que la ley haga extensivo a los residentes en terceros países el régimen que ya prevé expresamente para los residentes en la UE y el EEE, permitiendo en todo caso la aplicación de los incentivos. De esta manera, se evitaría que el contribuyente tuviera que abonar el impuesto para seguidamente instar su rectificación para solicitar la devolución de lo pagado de más, con los costes que para todos ello conlleva.