

El fraude de la Aeat en las herencias de los no residentes

POR JOSÉ MARÍA SALCEDO, Abogado en www.aticojuridico.com

La sentencia de 3 de septiembre de 2014 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea consideró que algunos preceptos de nuestra Ley 29/1987 del Impuesto de Sucesiones y Donaciones eran contrarios a la normativa comunitaria básicamente, por dar un trato peor en dicho impuesto a las herencias y donaciones en que intervenían no residentes. El estado español se apresuró a aprobar la Ley 26/2014 para adaptar la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones a la normativa comunitaria. Sin embargo, ¿es lícito aplicar dicha nueva normativa a las sucesiones o donaciones realizadas con anterioridad a su entrada en vigor?

La sentencia de 3 de septiembre de 2014 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) consideró que algunos preceptos de nuestra Ley 29/1987, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, eran contrarios a la normativa comunitaria básicamente, por dar un trato peor en dicho impuesto a las herencias y donaciones en que intervenían no residentes. El Estado español se apresuró a aprobar la Ley 26/2014 para adaptar la Ley del Impuesto de Sucesiones y Donaciones a la normativa comunitaria. Sin embargo, ¿es lícito aplicar dicha nueva normativa a las sucesiones o donaciones realizadas con anterioridad a su entrada en vigor?

En concreto, la sentencia del TJUE consideró que la Ley 29/1987 vulneraba la libre circulación de capitales dentro de la Unión Europea, debido a "las diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes (herederos) y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste".

Es lógica y loable la premura con la que la Administración procedió a adaptar la Ley 29/1987 al pronunciamiento del TJUE. En efecto, en fecha 1 de enero de 2015, entró en vigor la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, que modificó la Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1987, permitiendo a los contribuyentes antes discriminados, aplicar la normativa de las Comunidades Autónomas, mucho más beneficiosa que la estatal.

Es lógica y loable la premura con la que la Administración procedió a adaptar la Ley 29/1987 al pronunciamiento del TJUE. En efecto, en fecha 1 de enero de 2015, entró en vigor la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, que modificó la Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1987, permitiendo a los contribuyentes antes discriminados, aplicar la normativa de las Comunidades Autónomas, mucho más beneficiosa que la estatal.

Sin embargo, la Agencia Tributaria viene empeñándose en aplicar a los contribuyentes dicha normativa, que como hemos dicho, entró en vigor el 1 de enero de 2015, incluso en el caso de que la herencia o la donación hubiera tenido lugar antes de dicha fecha. ¿Es esto correcto? ¿Qué se puede hacer?

La verdad es que hay cierta confusión en este tema. Por un lado, muchos contribuyentes que impugnaron ante el Teac la liquidación del Impuesto han visto su reclamación estimada, en aplicación de la sentencia del TJUE, ordenando el Tribunal que por la Aeat se practique nueva liquidación. Sin embargo, el Teac no se moja y nada dice sobre qué normativa debe aplicarse en la nueva liquidación.

Por otro lado, hay sentencias de la Audiencia Nacional en las que la Administración se allana ante la petición del contribuyente de que se le vuelva a liquidar aplicando la normativa de la Comunidad Autónoma, de acuerdo con la Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1987 modificada.

Sin embargo, consideramos que no es posible aplicar la Disposición Adicional Segunda a las donaciones y herencias anteriores al 1 de enero de 2015, y que la Agencia Tributaria se está aprovechando de la confusión de los contribuyentes para seguir recaudando, en lugar devolver el importe íntegro de las liquidaciones practicadas en su día.

Muchos contribuyentes que impugnaron ante el Teac la liquidación del impuesto han visto su reclamación estimada

El Tribunal Económico Administrativo no se 'moja' y nada dice sobre qué normativa debe aplicarse a la nueva liquidación

Y es que hay que comenzar afirmando que la Ley 26/2014 no prevé la aplicación retroactiva de la modificación de la Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1987 que introduce. Muy al contrario, se establece que la misma tendrá efectos a partir del 1 de enero de 2015.

Por otro lado, hay que recordar que la sentencia del TJUE considera inaplicables, por contrarios a la libre circulación de capitales, los artículos número 20 (base liquidable), 21 (tarifa del impuesto) y 22 (cuota tributaria) de la Ley 29/1987. Sin embargo, siguen vigentes los puntos de conexión del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, por lo que la Ley 29/1987 sigue siendo la aplicable para liquidar este tipo de herencias y donaciones.

Por tanto, cuando a la AT se le ordena volver a liquidar una herencia o donación producida antes del 1 de enero de 2015, tiene que aplicar la Ley 29/1987, pero en la redacción que tenía esta norma en la fecha en la que tuvo lugar la herencia o donación. No es aplicable por tanto a nuestro juicio la modificación de la Disposición Adicional Segunda introducida por la Ley 26/2014, ya que esta norma no entró en vigor hasta el 1 de enero de 2015.

Por tanto, si la Aeat vuelve a dictar una liquidación, el resultado de esta deberá ser necesariamente cero, ya que los artículos de la Ley 29/1987 necesarios para liquidar el impuesto han devenido inaplicables por la citada sentencia del TJUE. Por otro lado, como hemos visto, no es viable aplicar la normativa de la Comunidad Autónoma más cercana, porque esto solo es posible a partir del 1 de enero de 2015, cuando entró en vigor la modificación de la Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1987.

En consecuencia, consideramos que los contribuyentes que se encuentren en la situación descrita, previo estudio de cada caso, deben oponerse a una liquidación dictada por la Aeat en la que se aplique la normativa de la Comunidad Autónoma en base a lo previsto en la Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1987, tras la modificación operada por la Ley 26/2014.

Del mismo modo, es posible solicitar la rectificación de las autoliquidaciones presentadas en su día, pero no para que se aplique la referida Disposición Adicional Segunda, y se liquide conforme a la normativa de las Comunidades Autónomas, sino con el fin de que se liquide conforme a los artículos de la Ley 29/1987 vigentes en la fecha del devengo de la herencia o donación, hoy inaplicables y, por tanto, el resultado de la nueva liquidación sea cero.



Consideramos que los contribuyentes que se encuentren en la situación descrita, previo estudio de cada caso, deben oponerse a una liquidación dictada por la Aeat en la que se aplique la normativa de la Comunidad Autónoma en base a lo previsto en la Disposición Adicional Segunda de la Ley 29/1987, tras la modificación operada por la Ley 26/2014. Del mismo modo, es posible solicitar la rectificación de las autoliquidaciones presentadas en su día, pero no para que se aplique la referida Disposición Adicional Segunda, y se liquide conforme a la normativa de las Comunidades Autónomas.