

Consulta nº 252/2006 - Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

ASUNTO:

Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

NORMATIVA:

Artículo 25 del Concierto Económico (Ley 12/2002, de 23 de mayo).

FECHA:27/11/2006

CUESTION PLANTEADA:

El consultante con su hija trasladó su residencia desde París a Gernika manteniendo su esposa la residencia en Francia hasta su fallecimiento. El matrimonio había adquirido a título ganancial un local en Gernika, siendo los herederos el esposo y la hija. Desea saber:

- 1. Si la adjudicación hereditaria ha de tributar en España.*
- 2. La normativa, foral o estatal, aplicable a la adjudicación hereditaria en el supuesto de que tuviera que tributar en España.*
- 3. El órgano competente para la exacción del impuesto.*
- 4. El lugar en que ha de presentarse la correspondiente documentación.*

CONTESTACIÓN:

1. Sobre si la adjudicación hereditaria ha de tributar en España. En la cuestión expuesta en la consulta, la adjudicación hereditaria consiste en un local sito en Gernika-Lumo adquirido a título ganancial por el matrimonio. Según el artículo 2 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, este impuesto se exigirá en todo el territorio nacional sin perjuicio de lo dispuesto en los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico vigentes en los Territorios Históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, respectivamente, y de lo dispuesto en los Tratados o Convenios Internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno. Al estar ante un caso en el que intervienen personas residentes en Francia y en España (o en uno de ellos) debemos remitirnos al Convenio Hispano-Francés (instrumento de ratificación del Convenio entre España y Francia para evitar la doble imposición y establecer normas de asistencia administrativa recíproca en materia de impuestos sobre la renta e impuestos sobre herencias. Boletín Oficial del Estado de 7 de enero de 1964) cuya finalidad es evitar la doble imposición que puede producirse al fallecimiento de una persona residente en uno de los dos Estados contratantes, por la exacción simultánea de los impuestos español y francés sobre las herencias. El artículo 30 del Convenio Hispano-Francés dispone que "los bienes inmuebles incluidos los accesorios sólo se someten al impuesto sobre las herencias en el Estado contratante en que están sitos". Por tanto, la transmisión lucrativa "mortis-causa" de la cuota parte del local sito en Gernika-Lumo, debe tributar en España en la medida que resulta de aplicación el Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre las herencias firmado entre España y Francia puesto que el bien objeto de adjudicación hereditaria es un bien inmueble ubicado en territorio español. 2. La normativa, foral o estatal, aplicable a la adjudicación hereditaria. Una vez establecido que la adjudicación hereditaria debe tributar en España, procede determinar si la normativa aplicable a la misma es la estatal o la foral. Para ello, hay que considerar lo establecido en el Concierto Económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo. A tenor de dispuesto en el artículo 25 del Concierto Económico, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un tributo concertado de normativa autónoma: Por su parte, el Texto Refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Decreto Foral Normativo 3/1993, de 22 de junio, en su artículo 2 referente al ámbito de aplicación y exacción del impuesto, dispone que : 1. Lo dispuesto en la presente Norma Foral será de aplicación, por obligación personal, cuando el

contribuyente tenga su residencia habitual en España, en los siguientes supuestos: a) En las adquisiciones «mortis causa» cuando el causante tenga su residencia habitual en Vizcaya a la fecha del devengo. b) En los casos de percepción de cantidades por los beneficiarios de seguros sobre la vida para caso de fallecimiento, cuando el asegurado tenga su residencia habitual en Vizcaya a la fecha del devengo. c) En las donaciones de bienes inmuebles, cuando éstos radiquen en Vizcaya. A estos efectos, tendrán la consideración de donaciones de bienes inmuebles las transmisiones a título gratuito de valores a que se refiere el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores. d) En las donaciones de los demás bienes y derechos, cuando el donatario tenga su residencia habitual en Vizcaya a la fecha del devengo. No obstante lo establecido en las letras a), b) y d) anteriores, serán de aplicación las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones vigentes en territorio común cuando el causante, asegurado o donatario hubiera adquirido la residencia en el País Vasco con menos de cinco años de antelación a la fecha de devengo del Impuesto. Esta norma no será aplicable a quienes hayan conservado la condición política de vascos con arreglo al artículo 7º.2 del Estatuto de Autonomía del País Vasco. En atención a lo previsto en el artículo transcrito y debido a que la causante no tiene su residencia habitual en Vizcaya a fecha de devengo, procede aplicar al caso expuesto en la consulta la normativa estatal, es decir, la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y su Reglamento de desarrollo aprobado por Real Decreto 1629/1991.

3. El órgano competente para la exacción del impuesto. Por lo que se refiere al órgano competente para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el artículo 25 del Concierto Económico con el País Vasco establece que: "Corresponderá su exacción a la Diputación Foral competente por razón del territorio en los siguientes casos: a. En las adquisiciones mortis causa y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida para caso de fallecimiento, cuando el causante tenga su residencia habitual en el País Vasco a la fecha del devengo. b. En las donaciones de bienes inmuebles, cuando éstos radiquen en territorio vasco. A efectos de lo previsto en esta letra, tendrán la consideración de donaciones de bienes inmuebles las transmisiones a título gratuito de los valores a que se refiere el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores. c. En las donaciones de los demás bienes y derechos, cuando el donatario tenga su residencia habitual en el País Vasco a la fecha del devengo. d. En el supuesto en el que el contribuyente tuviera su residencia en el extranjero, cuando la totalidad de los bienes o derechos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio vasco, así como por la percepción de cantidades derivadas de contratos de seguros sobre la vida, cuando el contrato haya sido realizado con entidades aseguradoras residentes en el territorio vasco, o se hayan celebrado en el País Vasco con entidades extranjeras que operen en él". En el supuesto planteado, la esposa tenía fijada su residencia fiscal en Francia en el momento del fallecimiento. Consecuentemente, como a la fecha de devengo del impuesto (fecha del fallecimiento) el causante (la esposa,) no tenía su residencia habitual en el País Vasco, la competencia para la exacción del tributo no corresponde a la Hacienda Foral de Vizcaya sino a la Administración del Estado y concretamente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

4. El lugar en que ha de presentarse la correspondiente documentación. De acuerdo con el artículo 5 de la Ley 29/1987, los sujetos pasivos del impuesto a título de contribuyentes por la transmisión mortis causa son los causahabientes. Así queda recogido en el de la ley estatal del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones que dice: "Estarán obligados al pago del impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas: a) En las adquisiciones mortis causa, los causahabientes. (.....)" Así pues, en el caso planteado serían contribuyentes del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones él mismo y la hija en común. Puesto que es de aplicación la legislación tributaria vigente en territorio común, los contribuyentes deben presentar la declaración del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones con arreglo al lugar y forma que se indique en la Ley 29/1987. El artículo 31 de esta ley dispone que: "1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar una declaración tributaria, comprensiva de los hechos imponibles a que se refiere la presente Ley, en los plazos y en la forma que reglamentariamente se fijen. No obstante lo anterior, podrán optar por presentar una autoliquidación, en cuyo caso deberán practicar las operaciones necesarias para determinar el importe de la deuda tributaria y acompañar el documento o

declaración en el que se contenga o se constate el hecho imponible. 2. Los sujetos pasivos deberán aplicar el régimen de autoliquidación del impuesto con carácter obligatorio en las Comunidades Autónomas en que así se establezca en esta Ley. Los sujetos pasivos deberán aplicar el régimen de autoliquidación por los hechos imposables en los que el rendimiento del impuesto se considere producido en el territorio de dichas Comunidades Autónomas en virtud de los puntos de conexión aplicables de acuerdo con lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía". El artículo 70 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones establece que: "1. Los documentos o declaraciones se presentarán en las siguientes oficinas: a) En los supuestos de adquisición de bienes y derechos por causa de muerte, en la correspondiente al territorio donde el causante hubiese tenido su residencia habitual. Si el causante no hubiese tenido residencia habitual en España, en la Delegación de Hacienda de Madrid, salvo que concurriendo a la sucesión uno o varios causahabientes con residencia habitual en España, se opte por presentarlos, previo acuerdo de los interesados, en la oficina que corresponda al territorio donde cualquiera de ellos tenga su residencia habitual. (.....)" Luego, de acuerdo con el citado artículo 70 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones el lugar de presentación es la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En concreto, hay que tener en cuenta lo dispuesto en la Resolución de 19 de febrero de 2004, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del Departamento de Gestión Tributaria. El apartado 1.A).10º del artículo tercero de dicha Resolución dispone que corresponde al Área Ejecutiva de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria "la gestión del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, correspondiente a los no residentes": Por tanto, los causahabientes deberán dirigir la documentación que deben presentar con arreglo a la normativa del impuesto al Área Ejecutiva de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, si bien la presentación física podrán efectuarla en la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del País Vasco para que desde la misma se remita a la Oficina Nacional de Gestión Tributaria.