

NOVEDADES LEGISLATIVAS EN MATERIA DE SUCESIONES PARA NO RESIDENTES

El Nuevo Reglamento Europeo Sobre Sucesiones

Cada vez existe un mayor número de personas que poseen bienes o propiedades en diferentes países miembros de la Unión Europea y, cada vez son más los ciudadanos europeos y de otras nacionalidades que trasladan, sobre todo en épocas ya próximas a la jubilación, su residencia a España. Este hecho generaba bastantes conflictos a la hora de determinar la legislación aplicable a la sucesión hereditaria de éstas personas que fallecían existiendo vínculos con diferentes legislaciones; por ejemplo cuando fallecía un nacional británico, teniendo su última residencia en España, y los bienes que se dejaban en herencia estaban en su mayoría en España. Hasta ahora estos conflictos se regulaban en lo que llamábamos normas de Derecho Internacional Privado.

Desde el 17 de agosto de 2015 es aplicable el Reglamento 650/2012 de la Unión Europea, relativo a la competencia, la ley aplicable, la aceptación y la ejecución de los documentos públicos en materia de sucesiones mortis causa, y a la creación de un certificado sucesorio europeo (Reglamento Europeo de Sucesiones).

Ámbito Territorial

El Reglamento se aplicará a todas las sucesiones internacionales, con independencia de que el causante sea o no ciudadano de un estado miembro de la UE, si la herencia se produce dentro del territorio de la UE. No se aplica en Dinamarca, Reino Unido e Irlanda (aunque sí se aplica a los ciudadanos de estos países, si son residentes en otro estado miembro de la UE).

Elección de la Ley Aplicable

En España, con anterioridad a la entrada en vigor del Reglamento Europeo de Sucesiones, la legislación aplicable a las sucesiones se regulaba en el artículo 9 del Código Civil, que sujetaba la sucesión por causa de muerte a la ley nacional del causante en el momento de su fallecimiento. Si el fallecido tenía nacionalidad española, sería la ley española la que se aplicaba a todos los aspectos relacionados con la herencia, y a la totalidad de los bienes integrantes de la misma, ya fuesen bienes muebles o inmuebles, e independientemente del país donde se encontrasen situados dichos bienes. Si por el contrario el fallecido tenía nacionalidad extranjera, sería la legislación de su nacionalidad la que habría de aplicarse a su sucesión hereditaria, teniendo en cuenta que algunas legislaciones extranjeras, como por ejemplo la británica, establecen un régimen distinto para los bienes muebles, que se rigen bien por la legislación de su nacionalidad, o por la última residencia habitual del fallecido (por tanto cuando la última residencia habitual de un ciudadano británico era en España, era aplicable la legislación española en materia sucesoria), mientras que los bienes inmuebles se rigen por la ley del lugar donde se encuentren situados.

Estas confusas normas de Derecho Internacional Privado, con remisiones a una legislación nacional o a otra, y en ocasiones a dos legislaciones diferentes para una misma herencia, según la situación de los bienes de la herencia, para determinar que legislación sería aplicable a la sucesión, se han simplificado enormemente con la entrada en vigor del Reglamento Europeo de Sucesiones. **Como regla general**, la ley aplicable a la totalidad de la sucesión será la del Estado en el que el causante tuviera su **residencia habitual en el momento del fallecimiento**.



**CRUZ-CONDE
& ASOCIADOS**
abogados | lawyers

Sin embargo, cualquier persona que posea varias nacionalidades podrá elegir la ley de cualquiera de los Estados cuya nacionalidad posea en el momento de realizar la elección; pero **la elección de la ley nacional deberá hacerse expresamente en forma de disposición “mortis causa”**.

Por ejemplo, la herencia de bienes en España de un ciudadano británico residente en España, será regulada por la legislación española, quedando sujeto al régimen de las legítimas establecido en derecho común español, donde obligatoriamente dos tercios de la herencia deben destinarse a los descendientes y uno de los tercios por partes iguales a todos. Sin embargo, con el nuevo Reglamento Sucesorio, el ciudadano británico puede disponer expresamente en el testamento que su sucesión se rija por su ley nacional, donde hay libertad absoluta para disponer de sus bienes como más oportuno le parezca. No hay que olvidarse, que ello debe estar expresamente incluido en el testamento, de lo contrario sería aplicable la legislación española.

La legislación aplicable, ya sea la determinada por el causante en su testamento, ya sea la de su última residencia habitual por falta de elección, es aplicable a todos los aspectos de la sucesión; forma y momento de abrir la sucesión, determinación de los herederos, las legítimas, las donaciones hecha en vida del causante que son colacionables, la aceptación y renuncia, la desheredación, la responsabilidad por deudas, etc.

Se exceptúa de lo anterior la **materia fiscal**; hay que tener en cuenta las características de nuestro sistema legal y tributario, en el que confluyen varios ordenamientos jurídicos, como son el europeo, el estatal, el autonómico e, incluso, el local, y la enorme diversidad normativa existente entre las Comunidades Autónomas. En este sentido, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones grava por obligación personal a los contribuyentes que tengan su residencia habitual en España (de acuerdo con las reglas del IRPF), a los que se les exigirá el impuesto por obligación personal, con independencia de dónde se encuentren situados los bienes o derechos que integren el incremento de patrimonio gravado. Ese mismo impuesto, grava por obligación real a los no residentes por la adquisición de bienes y derechos, cualquiera que sea su naturaleza, que estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español.

Certificado Europeo de Sucesiones

Es un formulario creado por el Reglamento para que los herederos, albaceas, administradores, puedan probar su capacidad e interés en todos los países en los que el Reglamento es aplicable. Con el Certificado Europeo Sucesorio se puede acreditar, fuera del Estado donde ha sido expedido, la condición de heredero, legatario, albacea o administrador. Cada uno de los Estados tiene competencia para determinar la autoridad competente para expedir este certificado; en **España** son competentes los **jueces y notarios**.

Esta reforma, que obedece al objetivo de garantizar la libre circulación de las personas, y permitir a los ciudadanos europeos organizar su sucesión hereditaria y proteger a sus beneficiarios, optando ya sea por la legislación del Estado con los que mantenga un vínculo por residencia o por nacionalidad. Es de vital importancia para el caso de España, por la enorme cantidad de extranjeros que acoge, donde solamente con certificado de registro o tarjeta de residencia constan 5.000.000 de extranjeros.

Novedades fiscales en el Impuesto de Sucesiones de No Residentes

Desde enero de 2015, es aplicable la última reforma fiscal en materia del Impuesto de Sucesiones de No Residentes. Por fin, la justicia Europea obligó a España a terminar con el trato discriminatorio que aplicaba a los no residentes en la tributación de este impuesto, con respecto a los residentes en España.



**CRUZ-CONDE
& ASOCIADOS**
abogados | lawyers

En efecto, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, se daba el siguiente supuesto de hecho, que era manifiestamente contrario a la libertad de movimiento de personas y capitales que predica el artículo 63 del Tratado de la Unión Europea.

En España, el Impuesto de Sucesiones y Donaciones es estatal, con un tipo impositivo progresivo que va desde el 7,65% al 34%. Sin embargo, el impuesto está cedido a las Comunidades Autónomas, donde algunas han introducido importantes beneficios fiscales aplicables exclusivamente a sus residentes.

El problema radicaba en que esta cesión a las normas autonómicas solo se aplicaba para los residentes españoles. Por el contrario, cuando era **no residente** el heredero, donatario o el causante, el impuesto no está cedido a ninguna Comunidad Autónoma y debía pagarse al Estado, y se aplicaba exclusivamente la normativa estatal, sin poder aplicar ninguna ventaja autonómica.

Así por ejemplo, en la Comunidad de Madrid, Cantabria, Navarra y Baleares, las bonificaciones en materia de Impuesto de Sucesiones alcanza el 99%; en Castilla la Mancha el 95%; en la Comunidad Valenciana el 75%.

En Andalucía, salvo alguna bonificación para la vivienda habitual, empresa familiar, y algún otro supuesto, se sigue aplicando un abusivo tipo impositivo en comparación con las legislaciones del resto de España y del marco europeo, con un tipo impositivo del 36,50% para bases liquidables superiores a 797.555 euros.

Aquí radicaba el trato discriminatorio; en una misma herencia, con dos herederos de un mismo inmueble en Mallorca, si uno de ellos residía en las Islas Baleares y, por tanto, podía aplicarse las bonificaciones autonómicas, éste tributaba al 1% en el Impuesto de Sucesiones, mientras que el otro heredero, residente en el Reino Unido, que recibía el otro 50% del mismo inmueble, al ser no residente, podía llegar a pagar hasta el 34% del valor del inmueble.

La modificación introducida por la mencionada Ley 26/2014 en el Impuesto de Sucesiones permite a los no residentes en España aplicarse las ventajas fiscales dictadas por la Comunidad Autónoma en la que se encuentren la mayor parte de los bienes que se heredan, o en la que tuviese la residencia el causante, aunque la competencia para la recaudación del impuesto sigue siendo estatal.

Conviene aclarar que en esta reforma al Impuesto de Sucesiones de No Residentes introducida por la Ley 26/2014, no hay una declaración expresa de retroactividad, por lo que sería únicamente aplicable a los hechos imponible que se den con posterioridad a su entrada en vigor, es decir a partir del 1 de enero de 2015. Sobre los hechos imponible anteriores a esa fecha, ya liquidados, se podría reclamar la devolución íntegra, más los intereses legales de las cantidades pagadas de más, por no haber podido aplicar las ventajas fiscales autonómicas (supuestamente aplicando la regla de la prescripción). Esto es así por aplicación de la jurisprudencia emitida por la Sentencia del Tribunal de Justicia Europeo de 3 de septiembre de 2014, que forzó al Gobierno de España a adaptar legislativamente el Impuesto de Sucesiones de No Residentes a la normativa Europea.

Asimismo, esta reforma fiscal solo es aplicable a los no residentes en España (ya sea causante o heredero), pero que residan en algún Estado Miembro de la Unión Europea, o en algún país del ámbito del EEE. Por tanto, los no residentes en España (aunque sea nacional español) que residan en un Estado que no pertenezca al ámbito de la EEE, seguirá tributando por los bienes en España conforme a la normativa y competencia estatal.



**CRUZ-CONDE
& ASOCIADOS**
abogados | lawyers

A nuestro entender, no se ha acabado con el trato discriminatorio y, como decía Martin Lutero, *“el pensamiento está libre de impuestos”*; nos aventuramos a poner un ejemplo:

Un indonesio residente en Londres fallece dejando un inmueble en Baleares a su hijo británico; la competencia en la recaudación del impuesto es estatal, pero se permite aplicar las bonificaciones al 99% de la Comunidad de Baleares. Si en el mismo supuesto, un nacional español residente en Méjico fallece, dejando un inmueble en Baleares a su hijo residente en Andalucía, la competencia es estatal y la normativa estatal, sin poder aplicarse las ventajas fiscales de la comunidad donde está situado el inmueble.

Podría haberse aprovechado esta reforma fiscal para atajar el trato discriminatorio que produce la existencia de tipos impositivos tan altos en algunas normativas autonómicas, y unificar las distintas legislaciones autonómicas del Impuesto de Sucesiones, en un impuesto único, menos gravoso y homogéneo al resto de las legislaciones europeas.

Ya lo decía *Jean Baptiste Colbert*, Ministro del Rey Luis XIV de Francia *“el arte de los impuestos consiste en desplumar al ganso de forma tal que se obtenga la mayor cantidad de plumas con el menos ruido”*.

CRUZ-CONDE & ASOCIADOS