Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA OTROS TRIBUTOS
CONSULTA Nº: 53 (13/05/19)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 20.b) Texto Refundido (Decreto Legislativo 1/2009) Art. 24-ter Texto Refundido Art. 41 Texto Refundido

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante ha sido nombrada heredera universal de su pareja de hecho, fallecida el 31 de octubre de 2018, estando el caudal relicto constituido por bienes inmuebles, participaciones en una sociedad mercantil y cuentas bancarias, radicados aquéllos y domiciliadas las entidades mercantil y bancarias en la isla de Tenerife.

A efectos fiscales, ni el causante ni la consultante eran residentes en España en 2018, ya que permanecieron menos de 183 días en territorio español y el núcleo de sus intereses vitales se encontraba en Bélgica, teniendo, por tanto, la condición de residentes fiscales en dicho país. Ambos se encontraban empadronados en un municipio tinerfeño desde el 2 de enero de 2018, e inscritos en el Registro de Parejas de hecho o cohabitación legal de un municipio belga desde el 13 de febrero de 2017. El causante residió temporalmente en Tenerife dentro de los cinco últimos años anteriores a su fallecimiento.

Consulta:

Si le es de aplicación la normativa aprobada por esta Comunidad Autónoma en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en particular, los beneficios fiscales previstos para el cónyuge del causante en los artículos 20.b) (reducción por parentesco) y 24-ter (bonificación de la cuota por parentesco), ambos del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Puesto que los bienes y derechos que componen el caudal hereditario están situados o pueden ejercitarse en territorio canario, resultan de aplicación a la adquisición hereditaria objeto de la presente consulta las normas contenidas en el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril.

- Siempre que pueda acreditarse que formó pareja de hecho con el causante, la consultante podrá aplicar la reducción y bonificación previstas para el cónyuge de la persona fallecida en los artículos 20.b) y 24-ter del Texto Refundido, respectivamente; correspondiendo al órgano de aplicación de los tributos competente valorar los medios de prueba de los que pretenda hacerse uso para tal justificación, incluida la certificación de inscripción en el Registro de Parejas de hecho o cohabitación legal del municipio belga al que se hace referencia en el escrito de consulta.

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 47 60 00

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, este centro directivo en uso de la atribución conferida en el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, y en relación con el artículo 21.3.C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La persona física consultante ha sido nombrada heredera universal de su pareja de hecho, fallecida el 31 de octubre de 2018, estando el caudal relicto constituido por bienes inmuebles, participaciones en una sociedad mercantil y cuentas bancarias, radicados aquéllos y domiciliadas las entidades mercantil y bancarias en la isla de Tenerife.

A efectos fiscales, ni el causante ni la consultante eran residentes en España en 2018, ya que durante ese año permanecieron menos de 183 días en territorio español y el núcleo de sus intereses vitales se encontraba en Bélgica, teniendo, por tanto, la condición de residentes fiscales en dicho país. Ambos se encontraban empadronados en un municipio tinerfeño desde el 2 de enero de 2018, e inscritos en el Registro de Parejas de hecho o cohabitación legal de un municipio belga desde el 13 de febrero de 2017. El causante residió temporalmente en Tenerife dentro de los cinco últimos años anteriores a su fallecimiento.

Consulta:

Si le es de aplicación la normativa aprobada por esta Comunidad Autónoma en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en particular, los beneficios fiscales previstos para el cónyuge del causante en los artículos 20.b) (reducción por parentesco) y 24-ter (bonificación de la cuota por parentesco), ambos del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril.

SEGUNDO.- La disposición adicional segunda de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en lo sucesivo, Ley 29/1987), de *"Adecuación de la normativa del Impuesto a lo dispuesto en la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 3 de septiembre de 2004 (asunto C-127/12), y regulación de la declaración liquidación de los contribuyentes que deban tributar a la Administración Tributaria del Estado"*, en su apartado Uno.1.a), establece -el subrayado es nuestro-:

> *"Uno. Adecuación de la normativa del Impuesto a lo dispuesto en la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 3 de septiembre de 2014.*
>
> *1. La liquidación del impuesto aplicable a la adquisición de bienes y derechos por cualquier título lucrativo en los supuestos que se indican a continuación se ajustará a las siguientes reglas:*
>
> *a) En el caso de la adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, si el causante hubiera sido residente en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, distinto de España, l<u>os contribuyentes tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma en donde se encuentre el mayor valor de los bienes y derechos del caudal relicto situados en España</u>. Si no hubiera ningún bien o derecho*

situado en España, se aplicará a cada sujeto pasivo la normativa de la Comunidad Autónoma en que resida."

A la vista de ello, y en la medida en que los bienes y derechos que componen el caudal hereditario están situados o pueden ejercitarse en territorio canario, resulta de aplicación a la adquisición hereditaria que nos ocupa la normativa aprobada por esta Comunidad Autónoma en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), contenida en el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril (en adelante, Texto Refundido).

La cuestión es si la causahabiente, sujeto pasivo del Impuesto por obligación real (art. 7 de la Ley 29/1987), puede beneficiarse de las reducciones y bonificaciones previstas para el cónyuge de la persona fallecida en los artículos 20.b) y 24-ter del Texto Refundido, pese a que no existía entre ellos un vínculo conyugal, sino una convivencia como pareja de hecho, máxime cuando ésta carecía de inscripción registral.

El artículo 20 del Texto Refundido regula la reducción por parentesco, en los términos siguientes:

"Artículo 20. Reducción por parentesco.

En las adquisiciones mortis causa, se aplica la reducción que corresponda, entre las siguientes, en razón del grado de parentesco entre el adquirente y el causante:

(...)

b) Grupo II, adquisiciones por descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes:

- Cónyuge: 40.400 euros

- Hijos o adoptados: 23.125 euros

- Resto de descendientes: 18.500 euros

- Ascendientes o adoptantes: 18.500 euros

(...)"

Dicha reducción, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19.2 del Texto Refundido, sustituye a la establecida en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Por su parte, el artículo 24-ter del Texto Refundido establece la siguiente bonificación de la cuota por parentesco:

"Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de los previstos en el artículo 20.2 a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aplicarán una bonificación del 99,9 por 100 de la cuota tributaria derivada de las adquisiciones "mortis causa" y de cantidades percibidas por los

beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario."

A su vez, el artículo 41 del Texto Refundido extiende la aplicación de las citadas reducciones y bonificaciones a los miembros de parejas de hecho, a los que equipara a cónyuges a los fines que nos ocupan:

"De conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley 5/2003, de 6 de marzo, para la regulación de las parejas de hecho en la Comunidad Autónoma de Canarias, los miembros de las parejas de hecho tienen la asimilación a los cónyuges, con respecto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y a las deducciones autonómicas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Lo anterior no será de aplicación a la tributación conjunta respecto al tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Los efectos de esta asimilación sólo se producirán con relación a las materias, que en el ejercicio de las competencias normativas delegadas por el Estado, hayan sido dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias."

Plantea la consultante si la circunstancia de que su relación de afectividad con el causante, análoga a la conyugal, no gozara de inscripción en el Registro de Parejas de Hecho de Canarias empece la anterior equiparación legal. A este respecto debemos señalar que, conforme al artículo 4.1 de la Ley 5/2003, de 6 de marzo, para la regulación de las parejas de hecho en la Comunidad Autónoma de Canarias, la inscripción en el citado registro administrativo tiene meros efectos declarativos (y no constitutivos), por lo que no es *conditio sine qua non* para que una relación de convivencia que reúna las características que describe el artículo 1 de la misma Ley tenga la consideración de pareja de hecho.

A tenor del citado artículo 1 de la Ley 5/2003, de 6 de marzo, cabe hablar de pareja de hecho cuando dos personas *"convivan en pareja de forma libre pública y notoria, vinculados de forma estable con independencia de su orientación sexual, al menos durante un período ininterrumpido de doce meses, existiendo una relación de afectividad, siempre que se cumplan las exigencias establecidas en el artículo siguiente"*, añadiendo el precepto que *"Bastará la mera convivencia cuando la pareja tuviera descendencia en común"*. El aludido artículo 2 del mismo texto legal dispone:

"1. No pueden constituir una pareja de hecho, de acuerdo con la normativa de la presente Ley:

a) Los menores de edad no emancipados.

b) Las personas ligadas por el vínculo del matrimonio.

c) Las personas que forman una unión estable con otra persona simultáneamente.

d) Los parientes en línea recta por consanguinidad o adopción.

e) Los parientes colaterales por consanguinidad o adopción dentro del tercer grado.

f) Las personas legalmente incapacitadas mediante sentencia judicial firme.

2. Los dos miembros de la pareja de hecho han de estar empadronados en alguno de los ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Canarias y tener residencia legal en España.

3. No podrá pactarse la constitución de una pareja estable no casada con carácter temporal ni someterse a condición."

Así pues, siempre que en un eventual procedimiento tributario esté en condiciones de poder justificar la concurrencia de los requisitos establecidos en los artículos 1 y 2 de la repetida Ley 5/2003, de 6 de marzo, la consultante podrá aplicar las reducciones y bonificaciones reguladas en los artículos 20.b) y 24-ter del Texto Refundido en la adquisición mortis causa de los bienes y derechos que pertenecían a su pareja. En este sentido, es menester señalar que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 105.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

"1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo."

En relación con los medios válidos para esa justificación, dispone el artículo 106.1 de la misma Ley que:

"1. En los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa."

Corresponderá al órgano de aplicación de los tributos competente la apreciación de los elementos de prueba que pretenda hacer valer la consultante para acreditar la existencia de la pareja de hecho (incluida la documentación acreditativa de la inscripción en el Registro de Parejas de hecho o cohabitación legal del municipio belga que se señala en el escrito de consulta) y, consecuentemente, la procedencia de aplicar los beneficios fiscales previstos en los artículos 20.b) y 24-ter del Texto Refundido para los cónyuges.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- Puesto que los bienes y derechos que componen el caudal hereditario están situados o pueden ejercitarse en territorio canario, resultan de aplicación a la adquisición hereditaria objeto de la presente consulta las normas contenidas en el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril.

- Siempre que pueda acreditarse que formó pareja de hecho con el causante, la consultante podrá aplicar la reducción y bonificación previstas para el cónyuge de la persona

fallecida en los artículos 20.b) y 24-ter del Texto Refundido, respectivamente; correspondiendo al órgano de aplicación de los tributos competente valorar los medios de prueba de los que pretenda hacerse uso para tal justificación, incluida la certificación de inscripción en el Registro de Parejas de hecho o cohabitación legal del municipio belga al que se hace referencia en el escrito de consulta.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 13 de mayo de 2019

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González