

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC087644

DGT: 06-11-2023

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2940/2023

### SUMARIO:

**ISD. Deducción por doble imposición internacional. Aplazamiento del pago del ISD extranjero.** Una residente fiscal en Cataluña ha sido nombrada heredera. La causante, residente fiscal en Cataluña, era propietaria de una cuota indivisa del 50% de dos edificios sitios en Alemania. La contribuyente está sujeta por obligación real al ISD alemán y por obligación personal al ISD español. La contribuyente se encuentra en plazo voluntario para la autoliquidación del ISD español al haber solicitado una prórroga para la presentación de la documentación. Y, se está planteando la posibilidad de solicitar a la administración tributaria alemana un aplazamiento parcial para el pago de la deuda tributaria resultante del ISD alemán. La corrección de la doble imposición se efectuará en este caso mediante la aplicación de la deducción por doble imposición internacional. Ahora bien, en la medida que, en el momento de la presentación de la autoliquidación en periodo voluntario del ISD español, no se habrá satisfecho íntegramente el ISD alemán por encontrarse aplazado, no se podrá consignar en la autoliquidación la cantidad íntegra que deba satisfacerse por tal concepto. No obstante, una vez se satisfaga íntegramente la deuda tributaria extranjera, el contribuyente podrá instar la rectificación de la autoliquidación inicialmente presentada y la consiguiente devolución de lo ingresado de más.

### PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), arts. 3, 6 y 23.

#### Descripción sucinta de los hechos:

La consultante, residente fiscal en Cataluña, ha sido nombrada heredera como consecuencia del fallecimiento de su tía en febrero de 2023. La causante, residente fiscal en Cataluña, era propietaria, entre otros bienes y derechos, de una cuota indivisa del 50 por ciento de dos edificios sitios en Alemania afectos a la actividad económica de arrendamiento.

En relación con la adquisición mortis causa de estas participaciones indivisas en inmuebles alemanes, la consultante está sujeta por obligación real al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones -en adelante ISD- alemán y por obligación personal al ISD español. Con respecto a la ISD alemán, a la consultante no le será de aplicación exención, bonificación o beneficio fiscal alguno que elimine la tributación efectiva por tal impuesto en dicho país.

La consultante se encuentra en plazo voluntario para la autoliquidación del ISD español al haber solicitado una prórroga para la presentación de la documentación prevista en el artículo 68 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La consultante, que aceptará la herencia de su tía se está planteando la posibilidad de solicitar a la administración tributaria alemana un aplazamiento parcial para el pago de la deuda tributaria resultante del ISD alemán.

#### Cuestión planteada:

Si la consultante podrá aplicar la deducción por doble imposición internacional prevista en el artículo 23.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la autoliquidación del ISD español, no habiéndose producido, dentro del plazo de declaración voluntaria del ISD español, el pago total de la deuda tributaria extranjera por haberse concedido por la administración extranjera el aplazamiento parcial de dicho pago.

#### Contestación:

En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro Directivo informa lo siguiente:

El artículo 23 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) –en adelante LISD–, regula la deducción por doble imposición internacional, estableciendo:

“Artículo 23. *Deducción por doble imposición internacional.*

1. Cuando la sujeción al impuesto se produzca por obligación personal, tendrá el contribuyente derecho a deducir la menor de las dos cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de impuesto similar que afecte al incremento patrimonial sometido a gravamen en España.

b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo de este impuesto al incremento patrimonial correspondiente a bienes que radiquen o derechos que puedan ser ejercitados fuera de España, cuando hubiesen sido sometidos a gravamen en el extranjero por un impuesto similar.

2. 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, las Comunidades Autónomas podrán aprobar las deducciones y bonificaciones que estimen convenientes.

En todo caso, resultarán compatibles con las deducciones y bonificaciones establecidas en la normativa estatal reguladora del impuesto sin que puedan suponer una modificación las mismas. Estas deducciones y bonificaciones autonómicas se aplicarán con posterioridad a las reguladas por la normativa del Estado.”

En el supuesto planteado, de acuerdo con la información facilitada en el escrito de consulta, la consultante es residente fiscal en España, por lo que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 6 de la LISD se le exigirá el ISD español por obligación personal, con independencia de dónde se encuentren situados los bienes o derechos que integren el patrimonio gravado, en este caso los bienes y derechos adquiridos por herencia como consecuencia del fallecimiento de su tía (artículo 3.1 a) de la LISD).

Dado que parte de estos bienes, en concreto la participación indivisa en dos edificios situados en Alemania, son asimismo gravados en el extranjero por el ISD alemán por obligación real, la corrección de la doble imposición se efectuará en este caso mediante la aplicación de la deducción por doble imposición internacional regulada en el artículo 23 de la LISD.

Ahora bien, en la medida que, en el momento de la presentación de la autoliquidación en periodo voluntario del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones español, en relación con el incremento patrimonial gravado, no se habrá satisfecho íntegramente el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones alemán por encontrarse aplazado, no se podrá consignar en la autoliquidación la cantidad íntegra que deba satisfacerse por tal concepto.

No obstante lo anterior, una vez se satisfaga íntegramente la deuda tributaria extranjera por el mencionado impuesto, el contribuyente podrá instar la rectificación de la autoliquidación inicialmente presentada y la consiguiente devolución de lo ingresado de más, en los términos previstos en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre de 2003), que tiene su desarrollo reglamentario en los artículos 126 y siguientes del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre de 2007).

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.