

NUMERO DE CONSULTA NO VINCULANTE: NV0005-08

ORGANO: Dirección General de Tributos

FECHA DE SALIDA: 03/03/08

NORMATIVA: Artículos 19, 20 y 24 de 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. Artículo Diez Bis de La Ley de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el Tramo Autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos.

DESCRIPCION DE LOS HECHOS

Se dona un bien inmueble, sito en provincia de Alicante, siendo el donante la madre del donatario, que tiene su residencia habitual en la Comunidad Valenciana en el momento de la donación, mientras que, por su parte, el donatario reside en dicho momento en la Comunidad de Madrid.

CUESTION PLANTEADA

¿Qué normativa resulta de aplicación para la liquidación de la donación del inmueble por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la estatal o la autonómica?

CONTESTACION COMPLETA

El artículo 19 de 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, establece, en su apartado 1, que: “Los tributos cuyo rendimiento se cede a las Comunidades Autónomas se regirán por la Ley General Tributaria, la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, los Convenios o Tratados internacionales, la Ley propia de cada tributo, los Reglamentos generales dictados en desarrollo de la Ley General Tributaria y de las Leyes propias de cada tributo, las demás disposiciones de carácter general, reglamentarias o interpretativas, dictadas por la Administración del Estado y, en los términos previstos en este Título, por las normas emanadas de la Comunidad Autónoma competente según el alcance y los puntos de conexión establecidos en el mismo.”

Por su parte, el artículo 24 de la citada Ley 21/2001 establece que:

“2. Se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de los sujetos pasivos residentes en España, según los siguientes puntos de conexión:

(...)

b. En el caso del impuesto que grava las donaciones de bienes inmuebles, cuando éstos radiquen en el territorio de esa Comunidad Autónoma.

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 el caso del impuesto que grava las donaciones de los demás bienes y derechos, en el territorio donde el donatario tenga su residencia habitual a la fecha del devengo.

3. Cuando en un solo documento se donasen por un mismo donante a favor de un mismo donatario distintos bienes o derechos y por aplicación de los puntos de conexión el rendimiento deba entenderse producido en distintas Comunidades Autónomas, corresponderá a cada una de ellas el que resulte de aplicar, al valor de los donados cuyo rendimiento se le atribuye, el tipo medio que, según sus normas, correspondería al valor de la totalidad de los transmitidos.

4. Cuando proceda acumular donaciones, corresponderá a la Comunidad Autónoma el rendimiento que resulte de aplicar, al valor de los bienes y derechos actualmente transmitidos, el tipo medio que, según sus normas, correspondería al valor de la totalidad de los acumulados.

A estos efectos se entenderá por totalidad de los bienes y derechos acumulados, los procedentes de donaciones anteriores y los que son objeto de la transmisión actual.

5. En los supuestos previstos en las letras a) y c) del apartado 2 anterior, se aplicará la normativa de la Comunidad Autónoma en la que el causante o donatario hubiere tenido su residencia habitual durante los cinco años anteriores, contados de fecha a fecha, que finalicen el día anterior al de devengo. Cuando de acuerdo con lo anterior no sea posible determinar la normativa aplicable, se aplicará la del Estado”.

Por tanto, de conformidad con lo dispuesto en los preceptos citados, a la donación de un bien inmueble sito en la Comunidad Valenciana resultarán de aplicación las siguientes normas: la Ley General Tributaria, la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes (actualmente derogada e incluido su contenido en la Ley 58/2003, General Tributaria), los Convenios o Tratados internacionales, la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, los Reglamentos generales dictados en desarrollo de la Ley General Tributaria y el Real Decreto 1.629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, las demás disposiciones de carácter general, reglamentarias o interpretativas, dictadas por la Administración del Estado y, por la Ley de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el Tramo Autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos.

En relación con este último texto legal, el artículo Diez Bis de la mencionada Ley 13/1997, de 23 de diciembre, establece que:

“Para el cálculo de la base liquidable del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en las transmisiones inter vivos resultarán aplicables a la base imponible las siguientes reducciones por circunstancias propias de la Comunidad Valenciana, sin perjuicio de la aplicación de las reducciones previstas en los apartados 6 y 7 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y de las demás reducciones reguladas en las Leyes especiales:

1ª) La que corresponda de las siguientes:

- Adquisiciones por hijos o adoptados menores de 21 años, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 2.000.000 de euros: 40.000 euros, más 8.000 euros por cada año menos de 21 que tenga el donatario, sin que la reducción pueda exceder de 96.000 euros.

- Adquisiciones por hijos o adoptados de 21 o más años y por padres o adoptantes, que tengan un patrimonio preexistente, en todos los casos, de hasta 2.000.000 de euros: 40.000 euros.

A los efectos de los citados límites de reducción, se computarán la totalidad de las transmisiones lucrativas inter vivos realizadas a favor del mismo donatario, en el mismo día o en los cinco años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo.

No resultará de aplicación esta reducción en los siguientes supuestos:

a) Cuando quien transmita hubiera tenido derecho a la reducción en la transmisión de los mismos bienes o de otros hasta un valor equivalente, efectuada en el mismo día o en los diez años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo.

b) Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado, en el mismo día o en los diez años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo, una transmisión, a un donatario distinto del ahora donante, de otros bienes hasta un valor equivalente, a la que igualmente resultara de aplicación la reducción.

No obstante, en el supuesto a) del párrafo anterior, cuando se trate de donaciones de bienes diferentes, y en el supuesto b) del citado párrafo, sobre el exceso del valor equivalente de lo donado, si lo hubiera, procederá una reducción cuyo importe será igual al resultado de multiplicar el importe máximo de la reducción que corresponda de los establecidos en el primer párrafo de este apartado por el cociente resultante de dividir el exceso del valor equivalente por el valor total de la donación.

A los efectos del cálculo del citado valor equivalente en las donaciones de bienes diferentes y del valor de lo donado en cada una de éstas, se computarán todas las transmisiones lucrativas inter vivos realizadas a favor de un mismo donatario dentro del plazo previsto en los dos supuestos del párrafo tercero del presente apartado.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo tercero de este apartado, en los supuestos de transmisiones efectuadas en unidad de acto se entenderá efectuada en primer lugar:

- a) Cuando hubiera transmisiones en la línea ascendiente y descendiente, la efectuada en la línea descendiente.
- b) Cuando las transmisiones fueran todas en la línea descendiente, aquella en la que el adquirente pertenezca a la generación más antigua.
- c) Cuando las transmisiones fueran todas en la línea ascendiente, aquella en que el adquirente pertenezca a la generación más reciente.

A tales efectos, se entiende que los padres o adoptantes, con independencia de su edad, pertenecen a una generación más antigua que sus hijos o adoptados y éstos a una más reciente que la de aquéllos, y así sucesivamente en las líneas ascendiente y descendiente.

Cuando se produzca la exclusión o la limitación de la reducción correspondiente en una determinada donación, por aplicación de lo dispuesto en el párrafo tercero del presente apartado, la siguiente donación realizada a distinto donatario se considerará, a los mismos efectos, como primera donación, no siéndole de aplicación a esta última lo dispuesto en el citado párrafo tercero.

Para la aplicación de la reducción a la que se refiere el presente apartado, se exigirán, además, los siguientes requisitos:

- a) Que el donatario tenga su residencia habitual en la Comunidad Valenciana a la fecha del devengo.*
- b) Que la adquisición se efectúe en documento público”.*

Por su parte, el artículo Doce Bis, letra c) de la Ley de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de diciembre, establece que gozarán de una bonificación del 99 por 100 de la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

“c) Con un límite de 420.000 euros, las adquisiciones inter vivos por los hijos, adoptados, padres y adoptantes del donante, que tengan un patrimonio preexistente de hasta 2.000.000 de euros y su residencia habitual en la Comunitat Valenciana a la fecha del devengo del impuesto.

A los efectos del límite de bonificación, se tendrá en cuenta la totalidad de las adquisiciones lucrativas inter vivos provenientes del mismo donante, en los cinco años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo.

No resultará de aplicación esta bonificación en los siguientes supuestos:

- Cuando quien transmita hubiera tenido derecho a la bonificación en la transmisión de los mismos bienes o de otros hasta un valor equivalente, efectuada en el mismo día o en los diez años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo.

- Cuando el sujeto pasivo hubiera efectuado, en el mismo día o en los diez años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo, una transmisión, a donatario distinto del ahora donante, de otros bienes hasta un valor equivalente, a la que igualmente resultara de aplicación la bonificación.

No obstante, en el primer supuesto del párrafo anterior, cuando se trate de donaciones de bienes diferentes, y en el segundo supuesto del citado párrafo, procederá la bonificación sobre la cuota que corresponda al exceso del valor equivalente de lo donado, si lo hubiere.

A los efectos del cálculo del citado valor equivalente en las donaciones de bienes diferentes y del valor de lo donado en cada una de éstas, se computarán todas las transmisiones lucrativas inter vivos realizadas a favor de un mismo donatario dentro del plazo previsto en los dos supuestos del párrafo segundo de la presente letra.

En los supuestos de transmisiones efectuadas en unidad de acto, se entenderá efectuada en primer lugar aquella que corresponda, de conformidad con las reglas establecidas en el párrafo sexto del apartado 1º) del artículo Diez Bis de esta Ley.

Cuando se produzca la exclusión o la limitación de la bonificación correspondiente en una determinada donación, por aplicación de lo dispuesto en el párrafo segundo de esta letra, la siguiente donación efectuada a distinto donatario se considerará, a los mismos efectos, como primera donación, no siéndole de aplicación lo dispuesto en el citado párrafo segundo.

Para la aplicación de la reducción a la que se refiere el presente apartado, se exigirá, además, que la adquisición se efectúe en documento público”.

Por tanto, la aplicación de las reducciones autonómicas en la base imponible del Impuesto y de la bonificación del 99 por 100 de la cuota, establecidas en los preceptos citados, a la donación del inmueble en cuestión, exige que el donatario tenga su residencia habitual en la Comunidad Valenciana en la fecha en que se produzca la donación.

A estos efectos, la residencia habitual en la Comunitat Valenciana a la fecha del devengo se determina de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20, apartado 1, subapartados 1º, letra b), 2º y 3º, apartado 5 y apartado 6 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, cuya redacción es la siguiente:

1. A efectos de lo dispuesto en este Título, se considerará que las personas físicas residentes en territorio español (conforme a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) lo son en el territorio de una Comunidad Autónoma:

- 1. Cuando permanezcan en su territorio un mayor número de días:*
 - b. Del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (...).*

Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales.

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando en dicho territorio radique su vivienda habitual, definiéndose ésta conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Cuando no fuese posible determinar la permanencia a que se refiere el punto 1 anterior, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma donde tenga su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinada por los siguientes componentes de renta:

- a. Rendimientos de trabajo, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de trabajo respectivo, si existe.*
- b. Rendimientos del capital inmobiliario y ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles, que se entenderán obtenidos en el lugar en que radiquen éstos.*
- c. Rendimientos derivados de actividades económicas, ya sean empresariales o profesionales, que se entenderán obtenidos donde radique el centro de gestión de cada una de ellas.*

3. Cuando no pueda determinarse la residencia conforme a los criterios establecidos en los puntos 1 y 2 anteriores, se considerarán residentes en el lugar de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(...)

5. Las personas físicas residentes en territorio español, que no permanezcan en dicho territorio más de ciento ochenta y tres días durante el año natural, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma en que radique el núcleo principal o la base de sus actividades o de sus intereses económicos.

6. Las personas físicas residentes en territorio español por aplicación de la presunción prevista en el párrafo segundo del artículo 9.1.b de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre (actualmente Ley 35/2006), del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se considerarán residentes en el territorio de la Comunidad Autónoma en que residan habitualmente el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de ellas”.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada en el escrito de consulta, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas o que concurrieran efectivamente, y que pudieran tener relevancia en la determinación de la verdadera naturaleza de la operación y de sus consecuencias fiscales, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa.