

**NÚMERO DE CONSULTA NO VINCULANT:** NV0007-07

**ÒRGAN:** Direcció General de Tributs

**DATA D'EIXIDA:** 03/03/2008

**NORMATIVA:** Llei 21/2001, de mesures fiscals, art. 19, 20 i 24.2.b; Llei 13/1997, de la Generalitat, art. 10 bis i 12 bis.

**DESCRIPCIÓ DELS FETS:**

Donació d'un bé immoble, situat a la Comunitat Valenciana, el donant del qual és la mare del donatari, que té la residència habitual en el moment de la donació en aquest territori, mentre que el donatari resideix en aquest moment a la Comunitat de Madrid.

**QÜESTIÓ PLANTEJADA:**

Normativa aplicable a la liquidació d'aquesta donació.

**CONTESTACIÓ COMPLETA:**

L'article 19 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, estableix, en l'apartat 1, que: "els tributs el rendiment dels quals se cedeix a les comunitats autònomes s'han de regir per la Llei general tributària, la Llei de drets i garanties dels contribuents, els convenis o tractats internacionals, la llei pròpia de cada tribut, els reglaments generals dictats en desplegament de la Llei general tributària i de les lleis pròpies de cada tribut, les altres disposicions de caràcter general, reglamentàries o interpretatives, dictades per l'Administració de l'Estat i, en els termes previstos en aquest títol, per les normes emanades de la comunitat autònoma competent segons l'abast i els punts de connexió establits en aquest.

D'altra banda, l'article 24 de la mencionada Llei 21/2001 estableix que:

"2. Es considera produït en el territori d'una comunitat autònoma el rendiment de l'impost sobre successions i donacions dels subjectes passius residents a Espanya, segons els punts de connexió següents:

(...)

b) En el cas de l'impost que grava les donacions de béns immobles, quan aquests radiquen en el territori d'aquesta comunitat autònoma.

A l'efecte del que es preveu en aquesta lletra, tindran la consideració de donacions de béns immobles les transmissions a títol gratuït dels valors a què es refereix l'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors.

c) En el cas de l'impost que grava les donacions dels altres béns i drets, en el territori on el donatari tinga la residència habitual a la data de la meritació.

3. Quan en un sol document es donen, per un mateix donant a favor d'un mateix donatari, diferents béns o drets, i per aplicació dels punts de connexió el rendiment s'haja d'entendre produït en diferents comunitats autònomes, correspondrà a cada una d'aquestes el que resulte d'aplicar, al valor dels béns donats el rendiment dels quals se li atribueix, el tipus mig que, segons les seues normes, corresponga al valor de la totalitat dels béns transmesos.

4. Quan escaiga acumular donacions, correspondrà a la comunitat autònoma el rendiment que resulte d'aplicar, al valor dels béns i drets actualment transmesos, el tipus mitjà que, segons les seues normes, correspondria al valor de la totalitat dels acumulats.

A aquests efectes s'entendrà per totalitat dels béns i drets acumulats, els procedents de donacions anteriors i els que són objecte de la transmissió actual.

5. En els supòsits previstos en les lletres *a* i *c* de l'apartat 2 anterior, s'aplicarà la normativa de la comunitat autònoma en la qual el causant o donatari haja tingut la residència habitual durant els cinc anys anteriors, comptats de data a data, que acaben el dia anterior al de meritació. Quan, d'acord amb el que s'ha exposat, no siga possible determinar la normativa aplicable, s'aplicarà la de l'Estat".

Per tant, de conformitat amb el que es disposa en els preceptes mencionats, a la donació d'un bé immoble situat a la Comunitat Valenciana resultaran d'aplicació les normes següents: la llei general tributària, la llei de drets i garanties dels contribuents (actualment derogada i inclòs el seu contingut en la Llei 58/2003, general tributària), els convenis o tractats internacionals, la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, els reglaments generals dictats en desplegament de la Llei general tributària i el Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, les altres disposicions de caràcter general, reglamentàries o interpretatives, dictades per l'Administració de l'Estat i, per la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i de la resta de tributs cedits.

En relació amb aquest últim text legal, l'article 10 bis de l'esmentada Llei 13/1997, de 23 de desembre, estableix que:

"Per al càlcul de la base liquidable de l'impost sobre successions i donacions, en les transmissions entre vius resultaran aplicables a la base imposable les reduccions següents per circumstàncies pròpies de la Comunitat Valenciana, sense perjudici de l'aplicació de les reduccions previstes en els apartats 6 i 7 de l'article 20 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, i de les altres reduccions regulades en les lleis especials:

1r) La que pertoque de les següents:

- Adquisicions per fills o adoptats menors de 21 anys, que tinguen un patrimoni preexistent de fins a 2.000.000 d'euros: 40.000 euros, més 8.000 euros per cada any menys de 21 que tinga el donatari, sense que la reducció puga excedir de 96.000 euros.

- Adquisicions per fills o adoptats de 21 anys o més i per pares o adoptants, que tinguen un patrimoni preexistent, en tots els casos, de fins a 2.000.000 d'euros: 40.000 euros.

Als efectes dels límits de reducció esmentats es computaran la totalitat de les transmissions lucratives entre vius realitzades a favor del mateix donatari, en el mateix dia o en els cinc anys immediatament anteriors a la data de la meritació.

No resultarà d'aplicació aquesta reducció en els supòsits següents:

a) Quan qui transmeta haja tingut dret a la reducció en la transmissió dels mateixos béns o d'uns altres fins a un valor equivalent, efectuada en el mateix dia o en els deu anys immediatament anteriors a la data de la meritació.

b) Quan el subjecte passiu haja efectuat, en el mateix dia o en els deu anys immediatament anteriors a la data de la meritació, una transmissió, a un donatari diferent de l'ara donant, d'altres béns fins a un valor equivalent, a la qual igualment resulte d'aplicació la reducció.

No obstant això, en el supòsit *a* del paràgraf anterior, quan es tracte de donacions de béns diferents, i en el supòsit *b* del paràgraf mencionat, sobre l'excés del valor equivalent d'allò que s'ha donat, si n'hi haguera, s'escaurà una reducció l'import de la qual ha de ser igual al resultat de multiplicar l'import màxim de la reducció que corresponga dels establits en el primer paràgraf d'aquest apartat pel quocient resultant de dividir l'excés del valor equivalent pel valor total de la donació.

Als efectes del càlcul del valor equivalent mencionat en les donacions de béns diferents i del valor del que s'ha donat en cada una d'aquestes, es computaran totes les transmissions lucratives entre vius realitzades a favor d'un mateix donatari dins del termini previst en els dos supòsits del paràgraf tercer d'aquest apartat.

Als efectes del que disposa el paràgraf tercer d'aquest apartat, en els supòsits de transmissions efectuades en unitat d'acte s'entendrà efectuada en primer lloc:

a) Quan hi haja transmissions en la línia ascendent i descendent, l'efectuada en la línia descendent.

b) Quan les transmissions siguen totes en la línia descendent, la línia en què l'adquirent pertanga a la generació més antiga.

c) Quan les transmissions anaren totes en la línia ascendent, la línia en què l'adquirent pertanga a la generació més recent.

A aquests efectes, s'entén que els pares o adoptants, amb independència de l'edat, pertanyen a una generació més antiga que els seus fills o adoptats i aquests a una més recent que la d'ells, i així successivament en les línies ascendent i descendent.

Quan es produïska l'exclusió o la limitació de la reducció corresponent en una determinada donació, per aplicació del que es disposa en el paràgraf tercer d'aquest apartat, la donació següent realitzada a diferent donatari es considerarà, als mateixos efectes, com a primera donació, i no s'aplicarà a aquesta última el que disposa el mencionat paràgraf tercer.

Per a l'aplicació de la reducció a què fa referència aquest apartat, s'exigiran, a més, els requisits següents:

a) Que el donatari tinga la residència habitual a la Comunitat Valenciana en la data de la meritació.

b) Que l'adquisició s'efectue en document públic.”

D'altra banda, l'article 12 bis, lletra c de la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, estableix que gaudiran d'una bonificació del 99 % de la quota tributària de l'impost sobre successions i donacions:

“c) Amb un límit de 420.000 euros, les adquisicions entre vius pels fills, adoptats, pares i adoptants del donant que tinguen un patrimoni preexistent de fins a 2.000.000 d'euros i la seua residència habitual a la Comunitat Valenciana a la data de la meritació de l'impost.

A l'efecte del límit de bonificació, es tindrà en compte la totalitat de les adquisicions lucratives entre vius provinents del mateix donant en els cinc anys immediatament anteriors a la data de la meritació.

No resultarà d'aplicació aquesta bonificació en els supòsits següents:

- Quan qui transmeta haja tingut dret a la bonificació en la transmissió dels mateixos béns o d'uns altres fins a un valor equivalent, efectuada en el mateix dia o en els deu anys immediatament anteriors a la data de la meritació.

- Quan el subjecte passiu haja efectuat, en el mateix dia o en els deu anys immediatament anteriors a la data de la meritació, una transmissió a donatari diferent de l'ara donant, d'altres béns fins a un valor equivalent, a la qual igualment resulte d'aplicació la bonificació.

No obstant això, en el primer supòsit del paràgraf anterior, quan es tracte de donacions de béns diferents, i en el segon supòsit del paràgraf mencionat, procedirà la bonificació sobre la quota que corresponga a l'excés del valor equivalent del que s'ha donat, si n'hi haguera.

Als efectes del càlcul del valor equivalent mencionat en les donacions de béns diferents i del valor del que s'ha donat en cadascuna d'aquestes, es computaran totes les transmissions lucratives entre vius realitzades a favor d'un mateix donatari dins del termini previst en els dos supòsits del paràgraf segon d'aquesta lletra.

En els supòsits de transmissions efectuades en unitat d'acte, s'entendrà

efectuada en primer lloc la que corresponga, de conformitat amb les regles establides en el paràgraf sisé de l'apartat 1r de l'article 10 bis d'aquesta llei.

Quan es produïska l'exclusió o la limitació de la bonificació corresponent en una determinada donació, per aplicació del que disposa el paràgraf segon d'aquesta lletra, la donació següent efectuada a distint donatari es considerarà, als mateixos efectes, com a primera donació, i no se li aplicarà el que disposa el mencionat paràgraf segon.

Per a l'aplicació de la reducció a què fa referència aquest apartat, s'exigirà, a més, que l'adquisició s'efectue en document públic”.

Per tant, l'aplicació de les reduccions autonòmiques en la base imposable de l'impost i de la bonificació del 99 % de la quota, establides en els preceptes esmentats, a la donació de l'immoble en qüestió, exigeix que el donatari tinga la residència habitual a la Comunitat Valenciana en la data en què es produïska la donació.

A aquests efectes, la residència habitual a la Comunitat Valenciana a la data de la meritació es determina de conformitat amb el que es disposa en l'article 20, apartat 1, subapartats 1r, lletra b, 2n i 3r, apartat 5 i apartat 6 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, la redacció de la qual és la següent:

“1. A l'efecte del que es disposa en aquest títol, es considerarà que les persones físiques residents en territori espanyol (d'acord amb la normativa de l'impost sobre la renda de les persones físiques) ho són en el territori d'una comunitat autònoma:

1. Quan romanguen en el seu territori més dies:

b) De l'any immediat anterior, comptat de data a data, que acabe el dia anterior al de meritació, en l'impost sobre successions i donacions (...).

Per a determinar el període de permanència es computaran les absències temporals.

Excepte prova en contra, es considerarà que una persona física roman en el territori d'una comunitat autònoma quan en aquest territori radique el seu habitatge habitual, i aquesta es defineix d'acord amb el que es disposa en la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

2. Quan no siga possible determinar la permanència a què es refereix el punt 1 anterior, es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma on tinguen el seu principal centre d'interessos, i es considerarà així el territori on obtinguen la major part de la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques, determinada pels components de renda següents:

a) Rendiments de treball, que s'entendran obtinguts on radique el centre de treball respectiu, si n'hi ha.

b) Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entendran obtinguts en el lloc en què radiquen aquests.

c) Rendiments derivats d'activitats econòmiques, ja siguin empresarials o professionals, que s'entendran obtinguts on radique el centre de gestió de cada una d'aquestes.

3. Quan no es puga determinar la residència d'acord amb els criteris establits en els punts 1 i 2 anteriors, es consideraran residents en el lloc de la seua última residència declarada a l'efecte de l'impost sobre la renda de les persones físiques.  
(...)

5. Les persones físiques residents en territori espanyol, que no romanguen en aquest territori més de cent huitanta-tres dies durant l'any natural, es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma on radique el nucli principal o la base de les seues activitats o dels seus interessos econòmics.

6. Les persones físiques residents en territori espanyol per aplicació de la presumpció prevista en el paràgraf segon de l'article 9.1.b de la Llei 40/1998, de 9 de desembre (actualment Llei 35/2006), de l'impost sobre la renda de les persones físiques, es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma on residisquen habitualment el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que en depenguen”.

Aquesta contestació s'efectua d'acord amb la informació proporcionada per la consultant, sense tindre en compte altres circumstàncies no esmentades o que concorregueren efectivament, i que pogueren tindre rellevància en la determinació del propòsit principal de l'operació projectada, de manera que podrien alterar el judici d'aquesta.