

Referencia: [CTE 01-11/S](#)

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS

Donación de hijo a padres de una vivienda ubicada en la ciudad de Madrid, calificada como Vivienda de Protección Pública (VPP), según expediente administrativo. El hijo y los padres son residentes en Extremadura.

CUESTIÓN PLANTEADA

- 1) Valor de la vivienda a efectos de la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, al tratarse de una VPP que tiene un precio máximo de venta.
- 2) Comunidad Autónoma en la que ha de liquidarse el impuesto.
- 3) Reducciones y/o bonificaciones aplicables en la liquidación al tratarse de una donación de hijo a padres.

CONTESTACIÓN

PRIMERO.- El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que la competencia para contestar a consultas tributarias escritas corresponde “a los órganos de la Administración Tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación”.

La competencia de este Centro Directivo para evacuar consultas tributarias vinculantes, en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante ISD) se encuentra limitada a la interpretación de la aplicación de las disposiciones aprobadas por la Comunidad de Madrid, según establece el artículo 48 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. Esta competencia alcanza a la interpretación de las deducciones y bonificación de la cuota aprobadas por la Comunidad de Madrid, pero no a cuestiones como a la determinación del valor real de los bienes transmitidos o la Comunidad Autónoma competente para liquidar el impuesto. La interpretación de estas últimas cuestiones compete a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda (DGT-MEH).

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego emite la presente contestación tributaria con efectos vinculantes exclusivamente en lo relativo a la determinación de los requisitos exigidos para la aplicación de reducciones y bonificaciones aprobadas por la Comunidad de Madrid. El resto de cuestiones son objeto de interpretación con carácter meramente informativo.

SEGUNDO.- *Valor de la vivienda a efectos de la liquidación del ISD, al tratarse de una VPP que tiene un precio máximo de venta.*

El artículo 9.º, letra b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del ISD, establece que constituye la base imponible del Impuesto, “en las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos» equiparables, el valor neto de los bienes y derechos adquiridos, entendiéndose como tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles.”

Por su parte, el apartado primero del artículo 18 señala que la Administración podrá comprobar el valor de los bienes y derechos transmitidos por los medios de comprobación establecidos en la Ley General Tributaria.

Además, en el apartado siguiente establece que los interesados deberán consignar en la declaración que están obligados a presentar el valor real que atribuyen a cada uno de los bienes y derechos incluidos en la declaración del impuesto. Este valor prevalecerá sobre el comprobado si fuese superior.

En relación al valor real el Tribunal Supremo lo equipara al valor de mercado, Sin embargo, en el caso de las viviendas protegidas, la consulta tributaria de 7 de julio de 1995, de la DGT-MEH señala, siguiendo la reiterada doctrina del Tribunal Supremo, que este valor real o de mercado ha de coincidir con el precio máximo legal (sentencia del Tribunal Supremo de 28 de junio de 1991).

Este consulta concluye que *“resulta indudable que en el supuesto de Viviendas de Protección Oficial, sometidas a una serie de limitaciones respecto a su venta, uso y arrendamiento, dichas limitaciones determinan unas características que inciden en la atribución de su precio real, que no puede ser otro que el máximo fijado por el Organismo competente que debe coincidir forzosamente con el precio de mercado que a dichas viviendas corresponde, al no poderse percibir por la enajenación de aquéllas un precio superior al máximo permitido, por lo que es innecesaria la comprobación de valores.”*

Por ello, dando contestación a la primera pregunta, el valor de la vivienda de protección pública objeto de la donación proyectada debe coincidir con el valor real, es decir, con el precio máximo de venta fijado por el organismo competente en materia de vivienda, que en la Comunidad de Madrid es la Consejería de Medio Ambiente, Vivienda y Ordenación del Territorio.

TERCERO.- Comunidad Autónoma competente en la gestión del impuesto.

El artículo 70 del Reglamento del ISD, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, establece que los documentos o declaraciones relativos al impuesto se presentarán, en los supuestos de adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e *inter vivos* equiparable, en la oficina correspondiente al territorio donde radiquen los bienes inmuebles transmitidos, cuando el acto tenga por objeto exclusivo bienes de tal naturaleza.

Por su parte, el artículo 32 de la Ley 22/2009 señala que *“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.”

Por último, el artículo 55 de esta Ley completa diciendo que: *“Los documentos y autoliquidaciones de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones, (...) se presentarán y surtirán efectos liberatorios exclusivamente ante la oficina competente de la Comunidad Autónoma a la que corresponda el rendimiento de acuerdo con los puntos de conexión aplicables.”*

Por lo tanto, la liquidación deberá hacerse en la Comunidad Autónoma de Madrid, que es donde se encuentra el inmueble. (Consulta vinculante número V2102/2005, de 17 de octubre de 2005, de la DGT-MEH).

CUARTO.- *Reducciones y/o bonificaciones aplicables en la donación.*

En el ejercicio de sus competencias normativas la Comunidad de Madrid ha establecido sus propias reducciones y bonificaciones en el ISD, recogidas en los artículos 21 y 25, respectivamente, del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre. En concreto, en relación a las adquisiciones inter vivos, el apartado 2 del artículo 25 establece lo siguiente:

“1. En las adquisiciones ínter vivos, los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de parentesco 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 por 100 en la cuota tributaria derivada de las mismas. Será requisito necesario para la aplicación de esta bonificación que la donación se formalice en documento público.

2. Cuando la donación sea en metálico o en cualquiera de los bienes o derechos contemplados en el artículo 12 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, la bonificación solo resultará aplicable cuando el origen de los fondos donados esté debidamente justificado, siempre que, además, se haya manifestado en el propio documento público en que se formalice la transmisión el origen de dichos fondos.”

En consecuencia, la aplicación de la bonificación exige el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. Que la persona destinataria de la donación se encuentre incluida dentro de los Grupos I (“descendientes y adoptados menores de veintiún años”) o II (“descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes”) de parentesco a que se refiere el artículo 20.2 a) de la Ley del Impuesto.
2. Que la donación sea formalizada en documento público.
3. Y que en el caso de que la donación sea en metálico se manifieste el origen de los fondos donados en el documento público en que se formalice la misma.

De acuerdo con los datos indicados en la consulta, el primero de los requisitos indicados se cumple, al existir la preceptiva relación de parentesco entre donante y donatario (incluida en el Grupo II). En cuanto al resto de requisitos, únicamente resultará exigible el segundo, es decir, la donación proyectada deberá constar en el correspondiente documento público.

QUINTO.- Por último, resulta determinante verificar si la normativa aprobada por la Comunidad de Madrid en materia de ISD es aplicable a la donación proyectada. A tal efecto, el artículo 27 de la Ley 22/2009 establece que: *“1. Los tributos cuyo rendimiento se cede a las Comunidades Autónomas se registrarán (...) por las normas emanadas de la Comunidad Autónoma competente según el alcance y los puntos de conexión establecidos en el mismo.”*

Las reglas de determinación de los puntos de conexión en el ISD se encuentran reguladas en el artículo 32 de la misma Ley. En el caso del impuesto que grava las

donaciones de bienes inmuebles, el rendimiento del impuesto se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma, cuando tales bienes radiquen en su territorio. Además, el propio precepto exige que el sujeto pasivo del impuesto resida en territorio español, ya que en otro caso, resultaría aplicable la normativa estatal.

Dado que se trata de la donación de un inmueble radicado en la Comunidad de Madrid y el sujeto pasivo (donatario) reside en territorio español, resultará de aplicación la normativa aprobada por esta Comunidad Autónoma.

Lo que comunico a usted con carácter vinculante, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, excepto en lo señalado en los apartados SEGUNDO y TERCERO anteriores.