

Referencia: **CTE 02- 09-S**

## **DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS**

La consultante trabaja como funcionaria para la Comisión Europea en Luxemburgo desde el año 2002, resultándole aplicable el Protocolo sobre los Privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas. Madrid es la ciudad de origen y donde tenía su residencia en el momento de entrar al servicio de las Comunidades Europeas.

## **CUESTIÓN PLANTEADA**

Aplicación de la bonificación del 99 por ciento de la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establecida por la Comunidad de Madrid en el caso de donaciones cuyos sujetos pasivos sean miembros de los grupos I y II de parentesco, tanto a una donación en metálico, de depósitos en cuenta o de títulos valores, como si se trata de una donación de inmueble, situado en Madrid o en Luxemburgo.

## **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”*.

En este sentido, el artículo 40 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, define el alcance de las competencias normativas de las Comunidades Autónomas en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones Concretamente el apartado 1 del citado precepto normativo señala que: *“En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre: (...)*

*d) Deducciones y bonificaciones de la cuota.*

*Las deducciones y bonificaciones aprobadas por las Comunidades Autónomas resultarán, en todo caso, compatibles con las deducciones y bonificaciones establecidas en la normativa estatal reguladora del impuesto y no podrán suponer una modificación de las mismas. Estas deducciones y bonificaciones autonómicas se aplicarán con posterioridad a las reguladas por la normativa del Estado.”*

En consecuencia, las comunidades autónomas sólo resultan competentes para evacuar consultas tributarias sobre aquellas materias que hayan sido reguladas por las mismas en el ejercicio de las competencias normativas otorgadas por el Estado.

En relación con la consulta formulada, ha de indicarse que la cuestión fundamental a dilucidar es, precisamente, si, a pesar de la residencia de la consultante fuera del ámbito territorial español, se permite su consideración como residente en España, y más concretamente, si se permite su consideración como residente en la Comunidad de Madrid a efectos de la aplicación de la normativa aprobada por esta comunidad autónoma. Y es que, como se indicará más adelante, como paso previo a la posible aplicación de la bonificación aprobada por la Comunidad de Madrid en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ha de considerarse que el sujeto pasivo –en el caso planteado, la donataria– tiene su residencia en España y, dentro de España, en la Comunidad de Madrid.

Tal cuestión no responde a una normativa aprobada por la Comunidad de Madrid, ni por ninguna Comunidad Autónoma. De hecho dicha circunstancia aparece regulada en las normativas estatales de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre Sucesiones y Donaciones y en la Ley 21/2001 previamente citada, por lo que su interpretación corresponde a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.

En aplicación de lo anterior, la contestación a la consulta formulada, por lo que se refiere a los requisitos y condiciones para la aplicación de la bonificación autonómica, resulta de competencia de esta Comunidad autónoma que la ejerce a través de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego.

**SEGUNDO.-** La bonificación del 99 por 100 a la que se hace referencia en el escrito de la consulta se encuentra regulada en la actualidad en el artículo 3.cinco.2 de la Ley 3/2008, de 29 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid, en el siguiente sentido:

*“Con vigencia desde la entrada en vigor de esta Ley, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 40.1.d) 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, serán aplicables las siguientes bonificaciones: (...)*

## *2. Bonificación en adquisiciones "inter vivos".*

*En las adquisiciones "inter 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.*

*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 sólo 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.”*

De acuerdo con el precepto transcrito, la aplicación de la bonificación dependerá del cumplimiento de los siguientes requisitos en el momento en que se produzca el devengo del impuesto que grava la operación:

1.º Que la persona destinataria de la donación se encuentre incluida dentro de los Grupos de parentesco I y II a que se refiere el artículo 20.2 a) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2.º Que la donación se formalice en documento público.

3.º Y que en el caso de que la donación fuese 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 se cumple al existir la preceptiva relación de parentesco entre la donante y la donataria. En cuanto al resto de requisitos, deberán concurrir en el momento de formalizar la operación, siendo

destacable que en el caso de que la donación consista en una cantidad en metálico, deberá cumplirse con lo establecido en el tercer requisito.

No obstante, en relación a la exigencia de manifestar en el documento público en que se formalice la donación, el origen de los fondos donados, la misma se circunscribe a las donaciones en metálico, así como a los depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, y no a los títulos valores. Tampoco a la transmisiones de bienes inmuebles.

**TERCERO.-** La aplicación de la normativa aprobada por la Comunidad de Madrid, y en concreto la bonificación señalada, exige tener en cuenta lo previsto en la Ley 21/2001. A tal efecto, el apartado 1 del artículo 19 de dicha Ley dispone que: *“Los tributos cuyo rendimiento se cede a las Comunidades Autónomas se regirán por (...) las normas emanadas de la Comunidad Autónoma competente según el alcance y los puntos de conexión establecidos en el mismo”.*

En materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el artículo 24 dispone en sus apartados uno, dos, letras b) y c) y cinco lo siguiente:

*“1. Se cede a la Comunidad Autónoma el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones producido en su territorio.*

*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. (...)*

*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”.*

La normativa dictada por la Comunidad de Madrid sólo resulta de aplicación en los supuestos en que el rendimiento del impuesto es cedido a la misma, y en este sentido, la cesión del rendimiento a la Comunidad Autónoma –y consecuentemente, la posible aplicación de su normativa– exige, como condición *“sine qua non”*, que el sujeto pasivo sea residente en España y que, además, se pueda considerar que dicha residencia la tiene en la Comunidad de Madrid.

Adicionalmente, en el caso de donaciones de inmuebles, se exige que el inmueble donado radique en su ámbito territorial, por lo que resulta imposible aplicar la bonificación establecida por la Comunidad de Madrid si la donación es de un inmueble y éste radica en Luxemburgo. En tal caso, la tributación por el impuesto corresponderá al Estado, y no a ninguna comunidad autónoma, si el donatario se considerase residente en España.

La circunstancia de la residencia en España y, más concretamente, en el ámbito de una comunidad autónoma es una cuestión regulada en normativa no autonómica y sobre la que ninguna comunidad autónoma posee competencias normativas o reguladoras. Tal circunstancia, si bien se trata en muchos casos de una cuestión de hecho, entendemos que en el caso planteado requiere de una interpretación normativa. Por ello, no le corresponde a la Comunidad de Madrid manifestarse al respecto sino que deberá ser la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda (entendemos que a través de la Subdirección General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos, la Subdirección General de Tributación de no Residentes) o, en última instancia, de la Subdirección General de Tributos) quien ha de evacuar la consulta oportuna.

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.