

Referencia: **CTE 12-25/S**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El padre del consultante es residente en Cataluña, y desea realizarle una donación en metálico mediante transferencia bancaria desde su cuenta española a su cuenta también en España, por un importe aproximado de 45.000 euros. La donación se formalizaría ante notario, en documento público, e incluiría la justificación del origen de los fondos.

El consultante es español, nacido en Barcelona, y desde septiembre de 2020 hasta diciembre de 2023 residió en el Reino Unido por motivos laborales con contrato de trabajo. Desde diciembre de 2023 reside de manera habitual en Madrid, donde tiene un contrato de trabajo indefinido, contrato de alquiler de vivienda, así como suministros domiciliados. Durante su estancia en el Reino Unido, no llegó a modificar formalmente su domicilio fiscal, por lo que ante la AEAT figuraba como residente en Cataluña. No obstante, posee documentación suficiente para demostrar estos hechos.

CUESTIONES PLANTEADAS

1. Si la Comunidad de Madrid es competente para la exacción del impuesto.
2. En consecuencia, si se aplicaría la bonificación del 99% sobre la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para una donación en metálico entre padre e hijo, incluso si el importe no se destina a vivienda habitual, empresa o acciones.

NORMATIVA APLICABLE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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.

Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado.

CONTESTACIÓN

PRIMERO.- En el momento de presentar la consulta, el artículo 25.2 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de los tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, establece una bonificación sobre las adquisiciones inter vivos en los siguientes términos:

“2. Bonificación en adquisiciones inter vivos:

1. 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.

(...)

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.”

De acuerdo con el precepto transcrito, para que sea de aplicación la bonificación del 99 por ciento, han de concurrir en la donación las siguientes circunstancias:

1. Ha de efectuarse a sujetos pasivos incluidos dentro de los Grupos I y II que establece la Ley 29/1987, es decir, hijos y descendientes, cónyuge, padres y ascendientes.

2. Ha de formalizarse en documento público, debiendo entenderse por tal, conforme establece el artículo 1.216 del Código Civil, el autorizado por un Notario o empleado público competente, es decir, que el funcionario autorizante sea el titular de la función pública de dar fe, y, por otra parte, se hayan observado “las solemnidades requeridas por la Ley”, lo que se traduce en el cumplimiento de las formalidades exigidas para cada categoría de documento público.

3. Y, en tercer lugar, y para el caso de que el objeto de la donación consista en metálico o en depósitos en cuenta corriente o de ahorro, se manifieste en el documento público de formalización de la transmisión el origen de los fondos.

Ahora bien, debe indicarse que desde el día 1 de julio de 2025, se ha modificado dicha redacción por la Ley 2/2025, de 25 de junio, por la que se modifica el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, para incrementar la bonificación aplicable a los parientes incluidos en el Grupo III de parentesco en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y simplificar los requisitos de acceso a los beneficios fiscales en el Impuesto sobre Donaciones:

“2. Bonificaciones en adquisiciones inter vivos:

a) Los sujetos pasivos que realicen adquisiciones lucrativas inter vivos procedentes de personas físicas cuya base imponible no supere los 1.000 euros aplicarán una bonificación del 100 por cien de la cuota tributaria derivada de las mismas.

A efectos de la aplicación del límite indicado en el párrafo anterior, se computarán todos los negocios lucrativos inter vivos efectuados por el mismo donante al mismo donatario en los tres años anteriores al momento del devengo, de forma que no podrá aplicarse la bonificación una vez superado el límite establecido por el conjunto de todas las adquisiciones lucrativas inter vivos computables.

Los contribuyentes que apliquen esta bonificación no estarán obligados a presentar autoliquidación por el impuesto. No obstante, mantendrán la obligación de presentar la autoliquidación los adquirentes de bienes que deban ser objeto de inscripción en cualquier registro público.

b) 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 ciento en la cuota tributaria derivada de las mismas.

Los sujetos pasivos incluidos en el grupo III de los previstos en el artículo 20.2.a) indicado en el párrafo anterior aplicarán una bonificación del 50 por ciento en la cuota tributaria derivada de las mismas adquisiciones a que se refiere el párrafo anterior.

Las bonificaciones a que se refiere este apartado 2.b) del presente artículo serán aplicables, exclusivamente, sobre la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los bienes y derechos declarados por el sujeto pasivo, considerándose como tales a los que se encuentren incluidos de forma completa en una autoliquidación o declaración presentada dentro del plazo voluntario o fuera de este sin que se haya efectuado un requerimiento previo de la Administración tributaria. Cuando el negocio jurídico gratuito e inter vivos 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 en que se formalice la transmisión el origen de dichos fondos.

Será requisito necesario para la aplicación de estas bonificaciones previstas en el apartado 2.b), en relación a los elementos patrimoniales cuyas transmisiones a título gratuito no requieren para su eficacia el otorgamiento de documento público, que el negocio jurídico gratuito e inter vivos se formalice en documento público cuando su base imponible sea superior a 10.000 euros o su contravalor en moneda extranjera. A estos efectos, se computarán todos los negocios jurídicos gratuitos e inter vivos efectuados por el mismo donante al mismo donatario en los tres años anteriores al momento del devengo.

En los supuestos de elevación a público de documentos privados que documenten la adquisición, no serán aplicables las bonificaciones previstas en este apartado 2.b) cuando la formalización en documento público se realice con posterioridad a la finalización del correspondiente periodo voluntario de declaración”.

De acuerdo con el precepto transcrito, y siempre desde el día 1 de julio de 2025, se establecen dos principales novedades:

La primera de ellas, conlleva el incremento de la bonificación al 50 por ciento para todos parientes incluidos en el Grupo III de parentesco en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, es decir, quedan equiparados todos los colaterales de segundo y tercer grado por consanguinidad y por afinidad, así como los ascendientes y descendientes por afinidad (entre los que se encuentran suegros, nueras y yernos).

La otra novedad supone la simplificación de los requisitos en las donaciones en los términos siguientes:

- Se establece una bonificación del 100 por cien para las pequeñas donaciones, es decir, aquellas que no superen los 1.000 euros, y se aplica cualquiera que sea el grado de parentesco existente entre las partes involucradas. Sólo se podrá aplicar una vez cada tres años entre el mismo transmitente y adquirente, y no existe obligación de presentar autoliquidación salvo que el objeto sobre el que recaiga la operación deba inscribirse en un registro público.

- Se elimina el requisito de otorgamiento de documento público para aquellas operaciones que no superen los 10.000 euros, siempre que no sea obligatorio para la eficacia jurídica del negocio. Ahora bien, a efectos del cómputo de este límite se

computarán todos los negocios lucrativos inter vivos efectuados por el mismo donante al mismo donatario en los tres años anteriores al momento del devengo, de forma que no podrá aplicarse la bonificación una vez superado el límite establecido por el conjunto de todas las adquisiciones lucrativas inter vivos computables.

- Respecto a aquellos otros casos en los que deba otorgarse el correspondiente documento público, se establece la previsión de que la elevación a público de la operación podrá realizarse durante el periodo voluntario de declaración. Así, si una donación se formaliza en documento privado, no se pierde la bonificación si es elevada a público dentro del plazo voluntario establecido para la presentación de la autoliquidación.

SEGUNDO.- Para que la Comunidad de Madrid sea la Administración competente de la exacción del impuesto derivado de la donación y resulte de aplicación su normativa autonómica, hay que diferenciar entre sujetos pasivos residentes y no residentes en territorio español.

En este caso, siempre que se trate de un residente en territorio español en el momento de efectuarse la operación, el artículo 55 de la Ley 22/2009 establece en su apartado 3 lo siguiente: *“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. (...)”*

El artículo 27 establece en su apartado número 1 que: *“Los tributos cuyo rendimiento se cede a las Comunidades Autónomas se regirán por los Convenios o Tratados internacionales, la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la Ley propia de cada tributo, los Reglamentos generales dictados en desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, 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.”*

A este respecto, el artículo 32, relativo al alcance de la cesión y puntos de conexión en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, indica 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 conforme a lo previsto en el artículo 28.1.1.º.b) de esta Ley.”

El indicado artículo 28 establece que se considerará que las personas físicas residentes en territorio español lo son en el territorio de una Comunidad Autónoma: “1.º Cuando permanezcan en su territorio un mayor número de días:

(...)

b) Del período de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

(...)”

En consecuencia, la competencia de una Comunidad Autónoma para la exacción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones va a exigir, como condición “sine qua non”, que el sujeto pasivo sea residente en España en el momento de efectuarse la operación. Además, en el caso de la donación de una cantidad de dinero, la competencia de la Comunidad Autónoma va a exigir que el donatario haya tenido la residencia habitual en la misma durante el mayor número de días dentro de los cinco años que finalicen el día anterior a la formalización de la operación.

En este caso, se afirma que el donatario es residente en España desde hace año y medio, aproximadamente, y algo menos de tres con anterioridad en el Reino Unido. Sobre esta cuestión, la Consulta Vinculante número V1200-12, de 31 de mayo de 2012, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda, señala lo siguiente: “*de acuerdo con lo previsto en los apartados 2.c) y 5 del artículo 32 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, en el caso de donación de bienes y derechos el rendimiento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se entiende producido en el territorio de la Comunidad Autónoma de residencia habitual del donatario a la fecha del devengo, aplicándose la normativa de aquella Comunidad Autónoma en la que, de conformidad con el artículo 28.1.1º b) de la Ley 22/2009, el donatario hubiese permanecido no la totalidad sino el mayor número de días en el periodo de los cinco años inmediatamente anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al del devengo del impuesto.*

Se trata de una cuestión fáctica que, como ha señalado este Centro Directivo, responde a la finalidad de evitar cambios de residencia entre Comunidades Autónomas que responden a motivaciones fiscales y que manifiestan la ausencia de vinculación con una de ellas determinada. (...)”

Por tanto, siempre que el donatario haya tenido como residencia habitual en España la Comunidad de Madrid un mayor número de días durante los cinco años inmediatamente anteriores, contados de fecha a fecha, al día anterior al devengo del impuesto y mantenga la condición de residente en España en el momento de la donación, la gestión y liquidación del impuesto corresponderá a la Comunidad de Madrid, así como aplicable su normativa.

Ahora bien, respecto a la forma de acreditar la residencia tanto en el Reino Unido como en la Comunidad de Madrid, se trata de una cuestión de hecho que deberá ser objeto de prueba por el donatario en el correspondiente procedimiento tributario, conforme disponen los artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre. El señalado artículo 106 establece que en los procedimientos tributarios serán de

aplicación as normas que sobre medios y valoración de pruebas se contienen en el Código Civil y en la Ley de Enjuiciamiento Civil, salvo que la Ley establezca otra cosa.

Por lo que se refiere a la valoración de las pruebas, en el ordenamiento jurídico español rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada. En todo caso, su valoración no es competencia de este Centro Directivo sino de los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria.

A tal efecto, la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública establece que la circunstancia de la residencia habitual *“es una cuestión de hecho. Por lo tanto, podrá ser probado por cualquier medio de prueba admisible en Derecho. El hecho de tener o no declarado el domicilio fiscal en Madrid o de estar empadronado en dicho municipio pueden constituir pruebas a favor de la residencia fiscal, y su ausencia, una prueba de lo contrario; pero las circunstancias señaladas no son ni necesarias ni suficientes para acreditar la residencia habitual, que puede acreditarse por otros medios, y que será determinada de acuerdo con la valoración conjunta de las pruebas aportadas por los interesados y las practicadas por la Administración”*. (Consulta vinculante número V1991-08, de 30 de octubre de 2008).

En lo que afecta a la acreditación de la residencia en el Reino Unido, el Tribunal Supremo en su sentencia de fecha 22 de julio de 2024, con número de recurso 2613/2023 y número de resolución 1393/2024, reitera su doctrina sobre la validez de los certificados de residencia fiscal emitidos para los convenios de doble imposición, lo que no excluye la posibilidad de que, en presencia de factores que determinen la condición de residente fiscal en España, el contribuyente pueda tener su núcleo de actividades e intereses económicos aquí.

En todo caso, la valoración última de las circunstancias que afectan a la determinación de la residencia, así como de los elementos de prueba que pueda aportar en su caso, excede del ámbito competencial de este Centro Directivo, correspondiendo a los órganos de gestión e inspección tributaria.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

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.