

Referencia: **CTE 15-24/S**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante recibió una donación formalizada ante notario de 40.336,31 € en metálico recibida de sus padres en abril de 2024 con la intención de destinarlo a la compra de una vivienda protegida en régimen de cooperativa. Por circunstancias extraordinarias fuera de su control, la cooperativa perdió la subasta de la parcela que iba a ser usada para construir la futura vivienda. Por tanto, en estos momentos no es posible saber con certeza cuándo podrá encontrar una oportunidad de vivienda alternativa. El consultante aplicó la reducción del 100% de la cuota tributaria por destinar el importe recibido a la compra de una vivienda habitual.

Según la normativa vigente, debe destinar en el plazo de 1 año dicho importe a la mencionada operación o de lo contrario, debería realizar una declaración complementaria sin la reducción más los intereses de demora.

CUESTIONES PLANTEADAS

Mantenimiento de la bonificación del 99% de la cuota tributaria por ser hijo de los donantes.

En caso de ser necesaria aquella autoliquidación complementaria, si pagaría sólo el 1% de la cuota tributaria correspondiente a los 40.336,31 € más los intereses de demora.

Cuál sería el total de los intereses de demora correspondientes teniendo en cuenta que la donación se hizo en abril de 2024 y la declaración complementaria se haría (de ser necesario) aproximadamente un año después. Para dar más contexto e información sobre esta consulta, mi número de expediente tributaria es 2024-S-339234.

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.- 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, la aplicación de la bonificación del 99 por ciento se extiende a la transmisión lucrativa “inter vivos” de cualquier bien o derecho del transmitente. La donación en cuestión ha de concurrir en 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.

SEGUNDO. - Por su parte, el artículo 22 bis del mismo Texto Refundido, establece una reducción de la base imponible de adquisiciones inter vivos con el siguiente contenido:

“1. En las donaciones en metálico que cumplan los requisitos establecidos en el presente artículo, en las que el donatario esté incluido en los grupos I o 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, o sea un colateral de segundo grado por consanguinidad del donante, se podrá aplicar una reducción del cien por ciento de la donación recibida, con el límite máximo de 250.000 euros.

A efectos de la aplicación del límite indicado en el párrafo anterior, se computarán todas las donaciones efectuadas por el mismo donante al mismo donatario en los tres años anteriores al momento del devengo, siempre que se destinen a los fines indicados en el apartado 2 de este artículo, de forma que no podrá superarse el límite de reducción establecido por el conjunto de todas las donaciones computables.

2. La reducción prevista en el párrafo anterior se aplicará sobre las donaciones en metálico que se formalicen en documento público y en las que el importe donado se destine por el donatario, en el plazo de un año desde la donación, a uno de los siguientes fines:

- La adquisición de una vivienda que tenga la consideración de habitual.

A tal efecto, se considerará vivienda habitual la que se ajusta a la definición y requisitos establecidos en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.

- La adquisición de acciones y participaciones sociales como consecuencia de acuerdos de constitución o de ampliación de capital de entidades que revistan la forma de Sociedad Anónima, Sociedad Anónima Laboral, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral y Sociedad Cooperativa, en las condiciones a que se refiere el artículo 15 de esta ley.

- La adquisición bienes, servicios y derechos que se afecten al desarrollo de una empresa individual o un negocio profesional del donatario.

En el documento público en que se formalice la donación deberá manifestarse el destino de las cantidades donadas.

3. En el caso en que las cantidades donadas no llegasen a destinarse a los fines indicados en el plazo establecido, el donatario deberá presentar, en el plazo de un mes desde que se produzca el incumplimiento, una autoliquidación complementaria sin aplicación de la reducción contenida en este artículo e incluyendo los correspondientes intereses de demora.

La misma obligación tendrá quien recibe la donación para la adquisición de vivienda habitual en el caso de que la vivienda adquirida no llegue a habitarse efectivamente en el plazo de 12 meses desde su adquisición o construcción o no se habite efectivamente durante un plazo mínimo continuado de tres años, salvo que concurren las circunstancias indicadas en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.”

En consecuencia, la aplicación de esta reducción, siempre con el límite máximo de 250.000 euros, exige el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. La donación ha de efectuarse a sujetos pasivos incluidos dentro de los Grupos I y II que establece el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987 –hijos y descendientes, cónyuge, padres y ascendientes–, o tratarse de un colateral de segundo grado por consanguinidad del donante –hermanos–.

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. El objeto de la donación ha de consistir en metálico.

4. El importe donado debe destinarse a los fines indicados en el apartado 2 del artículo 22 bis en el plazo de un año desde la donación.

5. En el documento público en que se formalice la donación debe manifestarse el destino de los fondos donados.



TERCERO.- La lectura de ambos beneficios fiscales permite diferenciar la aplicación de la bonificación por razón de parentesco de la reducción por la adquisición de vivienda habitual. Mientras que la primera, únicamente está condicionada a la existencia de la preceptiva relación de parentesco entre donante y donatario, su formalización en documento público, así como el hecho de manifestarse el origen de los fondos recibidos, para mantener la aplicación de la reducción, las cantidades recibidas han de destinarse a los fines indicados en el plazo de un año desde la donación.

En lo que afecta a este último requisito, la propia norma establece que se considerará vivienda habitual la que se ajusta a la definición y requisitos establecidos en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.

La disposición adicional vigésima tercera establece que: *“A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de esta Ley se considerará vivienda habitual aquella en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas. Cuando la vivienda hubiera sido habitada de manera efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras, el plazo de tres años previsto en el párrafo anterior se computará desde esta última fecha.”*

Dentro del concepto de adquisición de vivienda se encuentra el del solar destinado a la construcción de la vivienda que sea ocupada por el contribuyente una vez finalizada en los plazos y condiciones indicados en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006. Así, aunque referido al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Dirección General de Tributos del Ministerio, en su consulta vinculante número V1725-14, de 3 de julio de 2014 establece que: *“La entrega de cantidad efectuada para la adquisición del terreno sobre el cual se edificará la futura vivienda habitual del contribuyente, en régimen de autopromoción, como sucede en el presente caso, puede constituir el inicio del proceso de construcción de la vivienda, tal y como ha señalado este Centro Directivo en ocasiones precedentes (DGT V2525-09; V2585- 10), permitiendo así iniciar la práctica de la deducción de cumplir con el resto de condiciones y requisitos establecidos por la normativa del Impuesto. Tanto la fecha de inicio como de terminación de las obras, en los supuestos de autopromoción, deberá acreditarse por cualquier medio de prueba válido en derecho, cuya valoración corresponde efectuar a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria. En ausencia de prueba se tomará la fecha de la escritura de declaración de obra nueva.”*

Por ello, tanto el destino de las cantidades recibidas en el plazo de un año desde la formalización de la donación, como la fecha de inicio y terminación de las obras, deberá acreditarse de manera objetiva por cualquier medio de prueba válido en derecho, conforme señalan los artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, cuya valoración corresponde efectuar a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria. En el caso de la finalización de las obras, y ante ausencia de prueba concreta, se tomará la fecha de la escritura de declaración de obra nueva de la vivienda. (Consulta vinculante número V1725-

14, de 3 de julio de 2014, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública).

Aunque la normativa no establece ningún plazo para iniciar o terminar las obras, el contribuyente debe tener en cuenta que el artículo 67.1 a) de la Ley 58/2003, establece que el plazo de prescripción para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se iniciará desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación que, en este caso, será el de la declaración complementaria en la que hubiera de incluirse la cuota correspondiente a la adquisición del inmueble sin la aplicación de la bonificación. Es decir, que hasta que no concluya el plazo para la presentación de dicha declaración complementaria no comenzará a computarse el plazo de prescripción para la determinación de la deuda tributaria.

Ahora bien, en el caso de que las cantidades recibidas por el consultante no se materialicen en la inversión detallada en el plazo de un año desde la donación, el donatario deberá presentar, en el plazo de un mes desde que se produzca el incumplimiento, una autoliquidación complementaria sin aplicación de la reducción contenida en el artículo 22 bis del texto refundido, incluyendo los correspondientes intereses de demora. El plazo de un año se computa de fecha a fecha del año siguiente. Si el mes de vencimiento no hubiera día equivalente al inicial del cómputo se entenderá que el plazo expira el último día del mes. Los intereses de demora se calcularán aplicando al importe de la cantidad dejada de ingresar (sin aplicar la reducción) el tipo de interés de demora vigente en cada uno de los ejercicios comprendidos entre la fecha de vencimiento del plazo de declaración del ejercicio en que se aplicó la reducción y la fecha en que se presente la autoliquidación complementaria.

A tal efecto, la Oficina Virtual Tributaria se encuentra habilitada para que los propios contribuyentes puedan realizar las autoliquidaciones de todos los modelos tributarios gestionados por la Comunidad de Madrid. Se trata de una serie de formularios en formato WEB que permiten realizar la autoliquidación efectuando todos los cálculos correspondientes con arreglo a la normativa tributaria vigente en el momento del devengo del impuesto. En lo que respecta a donaciones, la propia Oficina contempla la opción de declaración por pérdida de beneficios fiscales en donaciones en metálico para determinadas finalidades con el correspondiente cálculo de intereses de demora. No obstante, independientemente de la función que cumple la Oficina Virtual Tributaria, cualquier contribuyente puede solicitar cita previa para que los servicios de atención de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid efectúen la elaboración y presentación telemática de la correspondiente autoliquidación.

Podrá accederse a los citados servicios a través de los siguientes enlaces:

<https://www.comunidad.madrid/servicios/atencion-contribuyente/oficina-virtual-tributaria>

https://gestion7.madrid.org/CTAC_CITA/tributos

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.



**Comunidad
de Madrid**

Dirección General de Tributos
CONSEJERÍA DE ECONOMÍA,
HACIENDA Y EMPLEO

CTE 15-24/S

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.