

Referencia: **CTE 15-25/S**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

Documento privado de donación monetaria y aplicación de la bonificación por parentesco en caso de donación de suegra a nuera viuda.

CUESTIONES PLANTEADAS

Se desea conocer si existe un documento tipo o qué datos son necesarios que aparezcan en un documento privado para la realización de una donación monetaria.

Si la donación de una suegra a su nuera viuda está bonificada por primer grado de afinidad. En caso de que se pueda optar a la bonificación, si es necesaria realizarla mediante documento público.

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 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece 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, 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 reducciones, deducciones y bonificaciones de la cuota aprobadas por la Comunidad de Madrid.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación.

SEGUNDO.– En el momento de presentarse 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, establecía una bonificación sobre las adquisiciones inter vivos en los siguientes términos:

“1.º 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.

Los sujetos pasivos que sean colaterales de segundo o tercer grado por consanguinidad del donante, incluidos en el grupo III de los previstos en el artículo 20.2.a) indicado en el párrafo anterior, aplicarán una bonificación del 25 por 100, de la cuota tributaria derivada de las mismas adquisiciones a que se refiere el párrafo anterior. La bonificación a que se refiere este párrafo será aplicable, 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.

2.º 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 las bonificaciones indicadas 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. La aplicación de la bonificación del 99 por ciento exige que la operación debe 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. La aplicación de la bonificación del 25 por ciento está limitada a colaterales de segundo o tercer grado por consanguinidad del donante, incluidos en el grupo III, es decir, hermanos y sobrinos por consanguinidad. Por tanto, la donación que pueda realizar una suegra a una nuera viuda de su hijo queda fuera del ámbito de aplicación de cualquiera de las bonificaciones señaladas.

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.

En relación al cumplimiento del segundo de los requisitos, es imprescindible señalar que el mismo ha de concurrir en el momento de perfección de la operación, puesto que es en ese momento cuando se produce el devengo del impuesto. Es en este momento, y no antes ni después, en el que deberán apreciarse si concurren los tres requisitos exigidos para la aplicación de la bonificación.

A tal efecto, el artículo 623 del Código Civil dispone que *“La donación se perfecciona desde que el donante conoce la aceptación del donatario”*. También el artículo 632 establece que *“La donación de cosa mueble podrá hacerse verbalmente o por escrito. La verbal requiere la entrega simultánea de la cosa donada. Faltando este requisito, no surtirá efecto si no se hace por escrito y consta en la misma forma la aceptación.”*

De tales preceptos cabe inferir lo siguiente:

a) Si una donación es otorgada en documento privado, debe constar en el mismo la aceptación por parte del donatario para que llegue a perfeccionarse. En otro caso, su perfección no concluye sino hasta la constancia de la aceptación en la misma forma.

b) Por el contrario, en el caso de no constar en documento alguno la donación la perfección de la misma requiere la entrega y aceptación simultánea del metálico. Así lo señala el Tribunal Supremo, en su sentencia de 10 de junio de 1999, cuando establece que *“se parte de la existencia de donación de bienes muebles, la que resultó suficientemente aceptada y debidamente realizada, conforme al artículo 632 del Código Civil, pues basta tenerla como tal con que se realice la entrega material y recepción de lo donado, quedando cumplidos los requisitos de exigencia legal”*, es decir, para la validez de la donación de muebles (como es una cantidad en metálico) basta la entrega material y la recepción de los fondos.

Por tanto, el otorgamiento del documento público habrá de coincidir con el momento de la perfección de la donación, esto es, cuando el donante conoce la aceptación del negocio por el donatario en los términos indicados. El resto de requisitos formales, así como las limitaciones existentes para dicho negocio jurídico, están contemplados en el Código Civil, a partir de los artículos 618 y siguientes.

TERCERO.- No obstante lo anterior, con efectos desde el 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).

En lo que pudiera afectar al caso, la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda ya se encargó de resolver en su consulta vinculante número V1538-17, de 15 de junio de 2017, lo siguiente: “*el parentesco entre la consultante y la mujer de su hijo era de afinidad (consanguinidad con su hijo y afinidad con la esposa de este), que la línea era la*



directa (la consultante era la ascendiente de su hijo, cónyuge de la nuera de la consultante) y que el grado era el primero, pues entre ellos, madre e hijo, no había ascendientes ni descendientes intermedios. Es decir, que el parentesco de la consultante con su nuera es de ascendiente por afinidad, en concreto, primer grado en línea directa por afinidad. (...) A efectos de lo dispuesto en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, los ascendientes por afinidad deben incluirse en el grupo III, que integra a colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad y no en el grupo II, en el que los únicos ascendientes y descendientes que deben incluirse son los que lo sean por consanguinidad.” Además, el Tribunal Supremo, en su sentencia 527/2019, de 22 de abril de 2019, Rec. n.º 2374/2017, estableció que, a efectos de aplicar las reducciones de la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en las adquisiciones mortis causa el parentesco de los colaterales por afinidad subsiste una vez extinguido el matrimonio entre el causante y el pariente consanguíneo del heredero, situación que debe extenderse a los ascendientes y descendientes por afinidad.

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.

- 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.

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.