

Referencia: **CTE 06-23/S**

## DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante tiene la intención de realizar una donación en metálico a su cónyuge que ha residido en España desde el 1 de diciembre de 2020 (fecha del empadronamiento) y con NIE desde el 25 de noviembre de 2021. El resto de su vida ha residido en Argentina.

## CUESTIÓN PLANTEADA

Si cumple con los requisitos de residencia en España para poder acogerse a la bonificación del 99 por ciento sobre la cuota íntegra del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en la modalidad de adquisiciones lucrativas inter vivos vigente en la Comunidad de Madrid.

Hace mención a que la normativa estatal habla de residencia en los últimos cinco años y a la “mitad de ese período más un día” entre Comunidades Autónomas, pero nada se dice cuando la residencia ha sido en el extranjero.

En caso de ser relevante la residencia en España, si se considera el inicio de residencia la fecha de empadronamiento, o la fecha de emisión de la residencia fiscal.

## 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, 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.-** 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.

**TERCERO.-** 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 se habría trasladado a España en noviembre de 2020 desde su anterior lugar de residencia en Argentina. A tal efecto, ha de citarse la Consulta Vinculante número V1200-12, de 31 de mayo de 2012, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública, que 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. En este caso se indica que únicamente ha residido en Madrid desde su traslado desde Argentina, por lo que se cumpliría ese condicionante.

Respecto a la forma de acreditar la residencia, 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 las 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).*

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.