

Referencia: **CTE 10-07 S**

## **DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS**

El consultante quiere donar a su padre su participación en un inmueble que posee en pro indiviso con su hermano, cada uno titular de un 50 por ciento del mismo.

Sobre el inmueble se ha constituido una hipoteca en garantía de un préstamo concedido al hermano del consultante.

## **CUESTIÓN PLANTEADA**

Tributación de la operación. Especial referencia a la aplicación de la bonificación del 99 por ciento prevista en el artículo 3.Cinco.2 de la Ley 4/2006, de 22 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid.

## **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”*.

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.”*

Por consiguiente, la contestación a la consulta formulada resulta de competencia de esta Comunidad autónoma que la ejerce a través de la Dirección General de Tributos.

**SEGUNDO.-** En primer lugar, ha de señalarse que la operación descrita por el consultante responde exclusivamente a una transmisión lucrativa *“inter vivos”*, gravada por el Impuesto sobre Donaciones, regulado por la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuyo artículo 3 establece que el hecho imponible del Impuesto está constituido, entre otras operaciones, por: *b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, inter vivos (...).*”

En este sentido, la Comunidad de Madrid ha establecido en el artículo 3.Cinco.2 de la Ley 7/2005, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas una bonificación para las transmisiones “*inter vivos*”, medida que continúa en la vigente Ley 4/2006. En ambas se establece que: “*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. 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 lo expuesto, la aplicación de la bonificación descrita exige la concurrencia de los siguientes requisitos en el momento del devengo del impuesto que grava las transmisiones lucrativas a que se hace referencia en el escrito de consulta:

1. Que la persona destinataria de la donación se encuentre incluida dentro de los Grupos I (“descendientes y adoptados menores de veintiún años”) o II (“descendientes y adoptados de veintiuno o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes”) de parentesco a que se refiere el artículo 20.2 a) de la Ley del Impuesto.
2. Que la donación sea formalizada en documento público.
3. Y que en el caso de que la donación sea en metálico se manifieste el origen de los fondos donados en el documento público en que se formalice la misma.

El primero de los requisitos se cumple, dado que entre donante y donatario existe la preceptiva relación de parentesco encuadrada dentro del Grupo II (Hijo y padre).

En cuanto al segundo requisito, la exigencia de formalizar la donación en documento público, habrá de estar a lo previsto en el artículo 1.216 del Código Civil, que establece que: “*Son documentos públicos los autorizados por un Notario o empleado público competente, con las solemnidades requeridas por la Ley*”.

Por lo que hace referencia al último requisito, éste no resulta de aplicación dado que el objeto de la donación recae sobre un inmueble.

**SEGUNDO.-** El sujeto pasivo del impuesto sobre sucesiones, en adquisiciones gratuitas “*inter vivos*” es el donatario o beneficiario de la donación.

En relación con la aplicación de la normativa aprobada por la Comunidad de Madrid en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ha de tenerse en cuenta lo previsto en 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, cuyo artículo 24 regula el alcance de la cesión y puntos de conexión en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En concreto, su apartado segundo establece lo siguiente:

*“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. (...)”*

El mismo artículo, en el apartado quinto prevé, para la aplicación de la normativa de la Comunidad de Madrid, la exigencia de que el donatario haya tenido su residencia habitual en dicho territorio durante los cinco años anteriores, contados de fecha a fecha, que finalicen el día anterior al del devengo. No obstante, tal requisito sólo se exige en los casos en que la donación sea de bienes o derechos distintos de los inmuebles.

Por tanto, con independencia de que el donatario tenga su residencia en la Comunidad de Madrid o no, en la medida en que el inmueble objeto de la donación radique en ésta Comunidad, resultará aplicable la normativa autonómica madrileña, y por ende, la bonificación prevista en el artículo 3.cinco.2 de la Ley 4/2006, siempre que la donación cumpla los requisitos contenidos en dicho precepto.

**TERCERO.-** En último lugar, y aun cuando no se plantea expresamente, señalar que la base imponible del impuesto que grava la donación proyectada en el escrito de consulta, constituida por *“el valor neto de los bienes y derechos adquiridos, entendiéndose como tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducible”* -artículo 9 de la Ley 29/1987-, no podrá verse minorada en la parte del derecho real de hipoteca constituida sobre el inmueble en garantía del préstamo concedido al hermano del donante. Así lo señala el artículo 12 del mismo texto estableciendo que *“únicamente serán deducibles las cargas o gravámenes de naturaleza perpetua, temporal o redimibles que aparezcan directamente establecidos sobre los mismos y disminuyan realmente su capital o valor, como los censos y las pensiones, sin que merezcan tal consideración las cargas que constituyan obligación personal del adquirente ni las que, como las hipotecas y las prendas, no suponen disminución del valor de lo transmitido, (...)”*.

A tal efecto, ha de manifestarse que este Centro Directivo carece de competencia normativa para evacuar consulta tributaria vinculante en relación a la determinación de la base imponible del impuesto, competencia que le corresponde a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.

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.