

## **DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS**

Se plantea la posibilidad de efectuar una donación a favor de la consultante y su hermana por sus padres, casados en régimen de gananciales y residentes en Valladolid.

La consultante es mayor de edad y reside en Alcalá de Henares desde febrero de 2018. Con anterioridad, había residido en Alemania durante cinco años por motivos laborales. Durante un período de seis meses en 2015 residió en Tres Cantos y hasta el año 2012 lo había hecho en Madrid. Su patrimonio actual es de 80.000 euros.

La hermana, también mayor de edad, reside en la localidad madrileña de Alcalá de Henares desde septiembre de 2017. Los seis años anteriores había residido en Brasil por motivos laborales. Su patrimonio actual es de 220.000 euros.

El objeto de la donación consistiría en acciones con cotización oficial en la bolsa de Madrid y dinero en efectivo. Atendiendo a la cotización de las acciones en el momento de formular la consulta, el importe global de la donación ascendería a 1.600.000 euros, es decir, 800.000 euros a cada una.

## **CUESTIÓN PLANTEADA**

Si resultaría aplicable la bonificación del 99 por ciento en la cuota tributaria derivada del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, prevista para donaciones de padres a hijos, contenida en el artículo 25.1 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno.

En caso contrario, cuanto tiempo deberían estar residiendo en la Comunidad de Madrid para acogerse a la misma.

## **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.

Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

## **CONTESTACIÓN**

**PRIMERO.-** En el ejercicio de sus competencias normativas la Comunidad de Madrid ha establecido sus propias reducciones y bonificaciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, recogidas en los artículos 21 y 25, respectivamente, del

Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre. En concreto, en relación con las adquisiciones *inter vivos*, el apartado 2 del artículo 25 establece lo siguiente:

*“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.*

En consecuencia, para la aplicación de la bonificación del 99 por ciento sobre la cuota tributaria se 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 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, en el caso de que el objeto de la donación consista en dinero o depósitos en una cuenta corriente o de ahorro, o en cuentas financieras, se ha de manifestar en el documento público de formalización de la transmisión el origen de los fondos.

De acuerdo con los datos indicados en la consulta, el primero de los requisitos indicados se cumple, al existir la preceptiva relación de parentesco entre donantes (los padres) y donatarias (incluidas en el Grupo II). En cuanto al resto, deberán concurrir en el momento de la donación, como es el otorgamiento de documento público para la formalización de la donación, así como la manifestación en el mismo del origen de los fondos donados, requisito previsto para el caso de que la donación consista en una cantidad en metálico o en depósitos o cuentas financieras.

**SEGUNDO.-** Señalado lo anterior, procede precisar si la normativa de la Comunidad de Madrid en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones resulta aplicable al caso planteado, lo cual, exige acudir a lo establecido en los siguientes artículos 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, cuya interpretación corresponde, en todo caso, a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda.

En primer lugar, el artículo 27, apartado primero, establece que: “Los tributos cuyo rendimiento se cede a las Comunidades Autónomas se regirán (...) 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.*

*3. Cuando en un solo documento se donasen por un mismo donante a favor de un mismo donatario distintos bienes o derechos y por aplicación de los puntos de conexión el rendimiento deba entenderse producido en distintas Comunidades Autónomas, corresponderá a cada una de ellas el que resulte de aplicar, al valor de los donados cuyo rendimiento se le atribuye, el tipo medio que, según sus normas, correspondería al valor de la totalidad de los transmitidos.*

*(...)*

*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 normativa dictada por una Comunidad Autónoma sólo resulta de aplicación en los supuestos en que le es atribuido el rendimiento del tributo cedido, y en este sentido, la cesión del rendimiento del impuesto a una Comunidad Autónoma, —y

consecuentemente, la aplicación de su normativa— exige, como condición *“sine qua non”*, que el sujeto pasivo sea residente en España.

El artículo 17 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre), en su apartado 2 establece que *“Para la determinación de la residencia habitual se estará a lo dispuesto en las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, computándose, en su caso, los días de residencia exigidos con relación a los trescientos sesenta y cinco anteriores al del devengo del Impuesto”*.

En base a dicha disposición, se considera residente en España al sujeto pasivo que ha residido más de 183 días en territorio español dentro de los 365 días anteriores al devengo del impuesto, es decir, a quién ha residido en España durante más de la mitad de los 365 días anteriores al momento de efectuarse la donación.

En el caso que se plantea, la consultante y su hermana son residentes en territorio español desde febrero de 2018 y septiembre de 2017, respectivamente. Por ello, siempre que se pueda acreditar tal circunstancia, se cumpliría en ambos casos el requisito de residencia en territorio español. A tal efecto, la determinación de la residencia habitual del contribuyente no es una cuestión interpretable, sino de hecho, que habrá de ser acreditada en su caso ante cualquier comprobación administrativa.

Así, el artículo 105 de la Ley General Tributaria indica en su apartado 1 que *“en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”*. La Dirección General de Tributos del Ministerio, en la Consulta vinculante número V1991-08, de 30 de octubre de 2008, 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”*.

Por otro lado, tratándose de donaciones de bienes y derechos distintos de inmuebles (salvo que se cumpla la previsión contenida en el artículo 108 de la Ley 24/1988 —actual artículo 314 del texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre—) la aplicación de la normativa de la Comunidad de Madrid va a exigir que el donatario haya tenido la residencia habitual en la misma durante el mayor número de días de los cinco años que finalicen el día anterior a la formalización de la operación.

No obstante, en el caso (como el que se plantea) de que la residencia en España sea inferior al periodo de cinco años establecido en la citada norma, para poder considerar residente en la residencia en la Comunidad de Madrid a la contribuyente, ésta deberá haber residido en esta comunidad autónoma durante el mayor número de días de la residencia efectiva en España. Así se deduce de lo señalado en consultas de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda, como la vinculante V2294-06, de 20 de noviembre de 2011, o la más reciente V0256-12, de 7 de febrero de 2012. En concreto, esta última establece que *“la finalidad del artículo 32.5 de la Ley 22/2009 no es otra que la 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”*, pero no puede resultar de aplicación cuando el traslado se ha

producido entre dos países distintos (desde fuera de España a territorio español), en cuyo caso sólo se tiene en cuenta el periodo de tiempo residido en territorio español.

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.