

Referencia: **CTE 02-10 / S**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS

El consultante manifiesta que reside en la Comunidad de Madrid desde julio de 2004 donde está empadronado desde septiembre de 2006, si bien ha residido en el extranjero entre septiembre de 2005 y junio de 2006. Además, señala que trabajó como becario (remunerado) en Madrid entre julio de 2004 y mayo de 2005, tras lo cual realizó un máster en Bélgica. En septiembre de 2006 comenzó a preparar oposiciones en Madrid donde reside desde entonces de forma ininterrumpida.

Va a recibir una donación de sus padres para adquirir una primera vivienda habitual.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si debe considerarse residente en la Comunidad de Madrid a efectos de la aplicación de la bonificación del 99 por 100 de la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones establecida por esta comunidad autónoma.

CONTESTACIÓN

PRIMERO.- El artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que 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 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, establece en su apartado primero 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.”

En aplicación de lo anterior, la contestación a la consulta formulada resulta de competencia de esta Comunidad Autónoma que la ejerce a través de esta Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego.

SEGUNDO.- La bonificación del 99 por 100 aplicable a la cuota tributaria del ISD (modalidad *“Adquisiciones inter vivos”*) se encuentra regulada en el apartado dos del artículo 3.Cinco de la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de la Comunidad de Madrid, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid, en los términos siguientes:

“2. Bonificación en adquisiciones «inter vivos».

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.

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.”

En consecuencia, la aplicación de la bonificación exige el cumplimiento de los siguientes requisitos:

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.

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 donante y donatario dado que los donantes serán los padres del consultante. En cuanto al resto de requisitos, deberán concurrir en el momento de formalizar la operación.

TERCERO.- No obstante lo anterior, la normativa de la Comunidad de Madrid en materia del ISD exige determinar si resulta aplicable, para lo cual, debe acudir a lo establecido en los siguientes artículos de la Ley 22/2009 anteriormente citada.

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

- a) *En el caso del impuesto que grava las adquisiciones «mortis causa» y las cantidades percibidas por los beneficiarios de seguros sobre la vida que se acumulen al resto de bienes y derechos que integran la porción hereditaria del*

beneficiario, en el territorio donde el causante tenga su residencia habitual a la fecha del devengo.

- 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.*

(...)

Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales.

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando en dicho territorio radique su vivienda habitual, definiéndose ésta conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”

Debe tenerse en cuenta que según lo establecido en la disposición final quinta de la Ley 22/2009, este artículo, en cuanto al período de residencia en el ISD, no entra en vigor ni surte efectos sino a partir del 1 de enero de 2010.

Por ello, desde esta fecha el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se rige por las normas emanadas de la Comunidad Autónoma competente según los puntos de conexión establecidos en la Ley 22/2009, que en el caso de las adquisiciones “*mortis causa*” como en las adquisiciones “*inter vivos*” de bienes distintos de inmueble, se encuentra establecido en la Comunidad Autónoma en la que el causante o donatario hubiere tenido su residencia habitual un mayor número de días durante los cinco años inmediatamente anteriores, contados de fecha a fecha, al día anterior al devengo del impuesto. Sin embargo, en el caso de tratarse de una donación de bienes inmuebles, se aplica la normativa de la Comunidad Autónoma cuando éstos radiquen en su territorio.

Por tanto, si el objeto de la donación consiste en un bien distinto de inmueble (como por ejemplo, una cantidad en metálico) la aplicación de la bonificación requerirá que el donatario haya tenido su residencia habitual en la Comunidad de Madrid un mayor número de días dentro de los cinco años que finalicen el día anterior a la formalización de la operación.

En este sentido, ha de indicarse que la determinación de la residencia habitual del sujeto pasivo no es una cuestión interpretable, sino de hecho. 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 de Economía y Hacienda ha señalado en la Consulta vinculante número V1991/2008, de 30 de octubre de 2008 que: *“La circunstancia de ser o no residente habitual en España 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 ello, en la medida en que el sujeto pasivo pueda acreditar, mediante cualquier medio de prueba admitido en Derecho, que ha tenido su residencia habitual en la Comunidad de Madrid, un mayor número de días durante los cinco años anteriores al devengo del impuesto, podrá aplicarse a la operación descrita en la consulta la normativa madrileña, siempre que cumpla el resto de requisitos exigidos en la misma y puestos de manifiesto en el apartado segundo de esta contestación.

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.