

Referencia: **CTE 02-22/S**

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante es ciudadano británico residente en la Comunidad de Madrid desde el año 1971. Desde entonces ha presentado en España sus declaraciones de IRPF.

Tiene dos hijos, uno de ellos de nacionalidad española pero residente en Argentina desde hace dieciséis años. Este hijo tiene un grado de discapacidad del 68 por ciento, reconocido por la Consejería de Familia y Asuntos Sociales de la Comunidad de Madrid, pero no está incapacitado judicialmente, por lo que tiene capacidad para contratar y disponer sus bienes.

El hijo es titular desde el año 2017 de una cuenta bancaria abierta en una entidad financiera estadounidense, en la que se encuentra depositada una cantidad en metálico y una cartera integrada por productos de renta fija, denominados "certificados de depósito", por los que obtiene dividendos periódicos. El origen de los fondos podría acreditarse en función de la documentación que en su caso se aporte ante los órganos de gestión e inspección tributaria.

Este hijo está pensando en donar el 99,5 por ciento de la mencionada cartera al consultante.

CUESTIONES PLANTEADAS

1.- Si resulta aplicable la bonificación en la cuota tributaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones regulada en 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.

2.- Si la declaración del Impuesto sobre Bienes Personales presentada por el donante ante las autoridades fiscales argentinas, con el certificado del contador público en documento de la entidad financiera y con el extracto de la misma justificarían suficientemente el origen de los mismos.

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 de acuerdo con lo establecido en 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 la aplicación y de los requisitos 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 de carácter vinculante limitado al aspecto tributario de los antecedentes y circunstancias expuestos por el consultante, no alcanzando, en ningún caso, a los efectos o consecuencias que puedan derivarse de los referidos hechos en otros ámbitos del ordenamiento jurídico, ya sea civil o registral.

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, para el caso de que el objeto de la donación consista en metálico o en depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, ha de manifestarse en el documento público de formalización de la transmisión el origen de los fondos. Por tanto, la norma no exige que se justifique como tal la procedencia de los fondos transmitidos sino simplemente la manifestación de su origen, por lo que, en el caso planteado, bastaría la indicación de la cuenta de la que proceden los fondos que componen la cartera de productos de renta fija que se pretende donar.

Debe advertirse que este requisito resulta exigible a las donaciones de dinero en metálico y a las de 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 –*“depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, que no sean por cuenta de terceros, así como las cuentas de gestión de tesorería y cuentas financieras o similares”*–, pero no a otro tipo de activos como los recogidos en los artículos 13 a 16 de la misma ley –valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios y valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad–.

TERCERO. - Ahora bien, en este caso, resulta imprescindible determinar si la normativa autonómica citada resulta de aplicación al donatario de la operación como sujeto pasivo del impuesto.

En este sentido, en relación con los sujetos pasivos por obligación personal (residentes en España), para que resulte aplicable la normativa específica de la Comunidad de Madrid debe ser esta Comunidad Autónoma la competente para la exacción del impuesto. Así, el artículo 55 de la Ley 22/2009, establece en su apartado 3: *“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.

(...).

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

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 del devengo del impuesto. Además, en el

caso de la donación consista en una cantidad en metálico o en depósitos en cuenta corriente o de ahorro, la competencia de la Comunidad Autónoma va a exigir que sea esta en la que el donatario haya tenido su residencia habitual en España durante el mayor número de días dentro de los cinco años que finalicen el día anterior a la formalización de la operación.

Por tanto, siempre que haya sido la Comunidad De Madrid en la que el donatario haya tenido su residencia habitual en España 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 esta Comunidad Autónoma, así como aplicable su normativa.

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.