

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante tiene su domicilio fiscal y residencia en Madrid desde hace más de cinco años y es titular del pleno dominio de determinados bienes muebles situados en España y en el extranjero, que quiere donar a sus cinco hijos por partes iguales mediante escritura pública. Los bienes muebles a donar son lingotes de oro, acciones con cotización oficial y fondos de inversión cotizados depositados en entidades domiciliadas en Suiza y en España, así como acciones no cotizadas de sociedades con domicilio fiscal en la Comunidad de Madrid. Todos los hijos tienen su domicilio fiscal y residencia en Madrid desde hace más de cinco años.

La operación prevista consiste en donar en escritura pública la nuda propiedad de los citados bienes, reservándose el donante el usufructo vitalicio, así como la facultad de disponer de dichos bienes.

CUESTIONES PLANTEADAS

A efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se plantean las siguientes consultas:

- En el momento de la donación planeada se consulta cuál es el valor de la nuda propiedad adquirida por sus hijos, si ha de presentarse autoliquidación por el impuesto en el caso de que dicho valor sea cero, cómo se calcula el tipo medio efectivo de gravamen aplicable a dicha donación y qué comunidad autónoma es competente para la exacción del impuesto.
- En el momento de la consolidación del dominio, por fallecimiento del usufructuario se consulta cuál es la base imponible por la que se liquida dicha consolidación y cuál es el valor de los bienes a tener en consideración, por qué modalidad del impuesto se liquida la consolidación y qué normativa del impuesto se aplicará en dicho momento, la vigente en el momento de la consolidación o la aplicable en el momento de la donación de la nuda propiedad, y, en caso de resultar aplicable esta última, si serían aplicables las reducciones vigentes entonces y, en el caso de la Comunidad de Madrid, la bonificación actualmente vigente del 99 por ciento de la cuota.
- En el caso de que la donación se refiera a acciones de una sociedad no cotizada, con domicilio fiscal en la Comunidad de Madrid, en la que más del 50 por ciento del activo está compuesto por bienes y derechos afectos al desarrollo de una actividad económica y que dispone, dentro de los bienes no afectos, de inmuebles situados en otras comunidades autónomas diferentes de Madrid, se consulta en qué comunidad y con qué normativa debe liquidarse la donación y si resulta aplicable el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores o es incompatible con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

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.

Ley 29/1987, de 18 diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

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

Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

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”*.

La competencia de este Centro Directivo para evacuar consultas tributarias vinculantes, 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.

No obstante, dicha competencia no se extiende a la interpretación de las disposiciones aprobadas por el Estado, en cuyo caso, los efectos de la contestación por esta Comunidad Autónoma se limitan a los previstos en el artículo 179.2.d) de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego emite la presente contestación tributaria.

SEGUNDO.- El artículo 55 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 número 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.”*

En materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, estos puntos de conexión se encuentran recogidos en el artículo 32 de la misma Ley, que prevé 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.*

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.*

4. *Cuando proceda acumular donaciones, corresponderá a la Comunidad Autónoma el rendimiento que resulte de aplicar, al valor de los bienes y derechos actualmente transmitidos, el tipo medio que, según sus normas, correspondería al valor de la totalidad de los acumulados.*

A estos efectos se entenderá por totalidad de los bienes y derechos acumulados, los procedentes de donaciones anteriores y los que son objeto de la transmisión actual.

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.b de esta Ley.”*

Además, ha de tenerse en cuenta que la Ley 29/1987, de 18 diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, dispone en su artículo 6.1 que “A los contribuyentes que tengan su residencia habitual en España se les exigirá el Impuesto por obligación personal, con independencia de dónde se encuentren situados los bienes o derechos que integren el incremento de patrimonio gravado”, por lo que la adquisición de bienes y derechos por un residente en España tributa en todo caso en España por todos los bienes y derechos adquiridos, con independencia de dónde se hallen ubicados.

De todo lo anterior, se extrae que la competencia para exaccionar el impuesto corresponde a la Comunidad Autónoma a la que se le atribuye su rendimiento, y en el caso de las adquisiciones *inter vivos* ello se hace depender, salvo que se trate de inmuebles, de la residencia habitual del donatario en los cinco años anteriores a la fecha del devengo.

. El artículo 28.1 de la Ley 22/2009 establece lo siguiente:

“Residencia habitual de las personas físicas.

1. *A efectos de lo dispuesto en este Título, se considerará que las personas físicas residentes en territorio español lo son en el territorio de una Comunidad Autónoma:*

1º Cuando permanezcan en su territorio un mayor número de días: (...)

b) Del periodo 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 periodo 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 esta conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”

Por tanto, el impuesto se cede a las comunidades autónomas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 32.2 transcrito, sólo en los casos en que el sujeto pasivo (en el caso planteado el donatario) sea residente en España. Es en estos casos cuando resulta de aplicación la normativa de la comunidad autónoma a la que se ceda el rendimiento y ello supone, en el caso de adquisiciones *inter vivos*, que la gestión y liquidación del impuesto, así como la normativa aplicable, serán de aquella Comunidad Autónoma en la que radique el inmueble –en el caso de transmisiones de inmuebles– o en la que el 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, es decir, en los cinco años anteriores a la donación – en las transmisiones de otros bienes y derechos distintos de inmuebles–.

A tal efecto, el propio artículo 32 transcrito, equipara la donación (o negocio jurídico a título gratuito *inter vivos*) de valores a los que se refiere el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores con la de inmuebles. Ha de tenerse en cuenta que el artículo 108 LMV establece el régimen aplicable a la transmisión onerosa de determinados valores, la cual habrá de tributar por el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) o por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas (ITPO), pero no resulta de aplicación cuando se trata de transmisiones a título gratuito. No obstante, la remisión que efectúa el precitado artículo 32 de la Ley 22/2009 al 108 LMV no se hace a los efectos de aplicar el régimen dispuesto en este último, sino, simplemente, para determinar si se trata de los valores incluidos en dicho artículo. De ser así, la transmisión a título gratuito de los valores se equipara a la transmisión de los inmuebles que constituyen el activo de la entidad a la que corresponden los valores.

En definitiva, no resulta de aplicación el artículo 108 LMV más que para la determinación de si los valores transmitidos (donados) cumplen los requisitos que dicho artículo exige para que su transmisión onerosa no quede exenta del IVA ni de ITPO. Para ello, y con carácter general, el citado artículo 108 LMV establece que la transmisión no quedará exenta cuando se trate de valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial correspondientes a entidades en las que su activo esté formado en al menos el 50 por ciento por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales.

En el escrito de consulta, en relación con la donación de acciones de la sociedad no cotizada domiciliada en Madrid, se indica que más del 50 por ciento de su activo está afecto al desarrollo de actividades económicas y que del resto del activo, parte está constituido por inmuebles no afectos (que constituyen, por tanto, menos del 50 por ciento del activo total) ubicados en diferentes comunidades autónomas. Por ello, debe concluirse que la donación de los valores de la entidad propietaria de los inmuebles ha

de considerarse como transmisión de bienes muebles por no someterse al artículo 108 LMV.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, puede concluirse que:

- La donación de un inmueble se somete a tributación en la comunidad autónoma en que radique el mismo;
- La donación de los valores de una sociedad no cotizada cuyo activo está formado en más del 50 por ciento por inmuebles no afectos al desarrollo de actividades empresariales o profesionales también se somete a tributación en la comunidad autónoma en que radiquen los inmuebles que formen parte del activo de la entidad. En caso de radicar en varias comunidades autónomas, la transmisión deberá tributar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 32.3 de la Ley 22/2009, en cada una de las comunidades autónomas en que radiquen tales inmuebles de forma proporcional, para lo cual deberá multiplicarse el tipo medio que resulte de aplicar la normativa de cada comunidad autónoma competente a la donación total, por la parte proporcional de la donación que tribute en su territorio. Dado que el consultante especifica en su escrito de consulta que más de la mitad del activo de la sociedad no cotizada cuyas acciones pretenden donarse está formado por bienes afectos al desarrollo de actividades económicas, aunque en su activo se incluyan bienes inmuebles no afectos, estos no llegan a constituir más del 50 por ciento del activo total, por lo que no resulta de aplicación esta regla al caso planteado.
- La donación de otros bienes y derechos distintos de los inmuebles o de los valores indicados anteriormente se somete a tributación en la comunidad autónoma donde haya residido el donatario el mayor número de días de los cinco años anteriores, contados de fecha a fecha, al día en que se realice la donación.

En todos los casos, se aplicará la normativa propia de la comunidad autónoma competente para la exacción del tributo.

De lo expuesto en el escrito de consulta, todas las donaciones planeadas se consideran donaciones de bienes muebles y tributan, por tanto en la comunidad autónoma donde hayan residido los donatarios durante la mayor parte de los cinco años anteriores a la formalización de la donación, es decir, en la Comunidad de Madrid.

TERCERO.- En la regulación estatal el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el artículo 26 de la Ley 29/1987, de 18 diciembre, dispone lo siguiente:

“Serán de aplicación las normas contenidas en los apartados siguientes a la tributación del derecho de usufructo, tanto a la constitución como a la extinción, de las sustituciones, reservas, fideicomisos e instituciones sucesorias forales:

a) El valor del usufructo temporal se reputará proporcional al valor total de los bienes, en razón del 2 por 100 por cada período de un año, sin exceder del 70 por 100.

En los usufructos vitalicios se estimará que el valor es igual al 70 por 100 del valor total de los bienes cuando el usufructuario cuente menos de veinte años, minorando a

medida que aumenta la edad, en la proporción de un 1 por 100 menos por cada año más, con el límite mínimo del 10 por 100 del valor total.

El valor del derecho de nuda propiedad se computará por la diferencia entre el valor del usufructo y el valor total de los bienes. En los usufructos vitalicios que, a su vez, sean temporales, la nuda propiedad se valorará aplicando, de las reglas anteriores, aquella que le atribuya menor valor.

Al adquirir la nuda propiedad se efectuará la liquidación, teniendo en cuenta el valor correspondiente a aquélla, minorado, en su caso, por el importe de todas las reducciones a que tenga derecho el contribuyente y con aplicación del tipo medio efectivo de gravamen correspondiente al valor íntegro de los bienes.

(...)

c) En la extinción del usufructo se exigirá el impuesto según el título de constitución, aplicando el tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio.

d) Siempre que el adquirente tenga facultad de disponer de los bienes, el impuesto se liquidará en pleno dominio, sin perjuicio de la devolución que, en su caso, proceda (...)."

El artículo 51 del Reglamento del Impuesto, aprobado por RD 1629/1991, de 8 noviembre, establece en su apartado 2 que:

"Al adquirente de la nuda propiedad se le girará una liquidación teniendo en cuenta el valor correspondiente a aquélla, minorando, en su caso, por el importe de la reducción a que tenga derecho el nudo propietario por su parentesco con el causante según las reglas del citado artículo 42 y con aplicación del tipo medio efectivo de gravamen correspondiente al valor íntegro de los bienes. A estos efectos, el tipo medio efectivo se calculará dividiendo la cuota tributaria correspondiente a una base liquidable teórica, para cuya determinación se haya tomado en cuenta el valor íntegro de los bienes, por esta misma base y multiplicando el cociente por 100, expresando el resultado con inclusión de hasta dos decimales.

Sin perjuicio de la liquidación anterior, al extinguirse el usufructo el primer nudo propietario viene obligado a pagar por este concepto sobre la base del valor atribuido al mismo en su constitución, minorado, en su caso, en el resto de la reducción a que se refiere el artículo 42 de este Reglamento cuando la misma no se hubiese agotado en la liquidación practicada por la adquisición de la nuda propiedad, y con aplicación del mismo tipo medio efectivo de gravamen a que se refiere el párrafo anterior."

Y el artículo 52.1 del mismo Reglamento que:

"Siempre que como consecuencia de las disposiciones del causante o de la aplicación de las normas civiles reguladoras de la sucesión, se atribuya a una persona el derecho a disfrutar en todo o en parte de los bienes de una herencia, temporal o vitaliciamente, se entenderá a efectos fiscales la existencia de un derecho de usufructo o de uso, valorándose el respectivo derecho, cualquiera que sea su nombre, conforme a las reglas establecidas para los usufructos o derechos de uso temporales o vitalicios.

No obstante, si el adquirente tuviese el derecho a disponer de los bienes se le liquidará el Impuesto por el pleno dominio, sin perjuicio de la devolución que proceda de la porción

de Impuesto que corresponda a la nuda propiedad si se justificara la transmisión de los mismos bienes a la persona indicada por el testador o por la normativa aplicable.”

De la interpretación conjunta de los preceptos anteriormente transcritos se deduce que, dado que la valoración del usufructo con facultad de disposición del bien usufructuado se equipara al valor del pleno dominio, y que la nuda propiedad se valora por diferencia entre el valor real (del pleno dominio) y el valor del usufructo, en la donación de la nuda propiedad reservándose el usufructuario la facultad de disposición, el donatario deberá tributar por una base imponible nula (cero). Es decir, por aplicación de la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones el valor de la nuda propiedad donada cuando existe por parte del donante reserva de usufructo y de la facultad de disponer es cero

Ello no obsta a que, de acuerdo con lo establecido en los artículos 26.a) de la Ley y 51.2 del Reglamento del impuesto, a efectos de la liquidación que deba presentarse por la obtención de la nuda propiedad, deba calcularse el tipo medio efectivo correspondiente al valor íntegro de los bienes, dado que éste será de aplicación en el momento de la extinción del usufructo y consolidación del dominio en la persona del nudo propietario.

A estos efectos, el propio artículo 51.2 especifica que dicho tipo medio efectivo de gravamen se calculará *“dividiendo la cuota tributaria correspondiente a una base liquidable teórica, para cuya determinación se haya tomado en cuenta el valor íntegro de los bienes, por esta misma base y multiplicando el cociente por 100, expresando el resultado con inclusión de hasta dos decimales”*. Una vez hallada la cuota tributaria resultará aplicable, en su caso y de acuerdo con las especificaciones que se realizan en el apartado CUARTO de esta contestación, la bonificación del 99 por ciento aprobada por la Comunidad de Madrid para las adquisiciones lucrativas *“inter vivos”* y *“mortis causa”* por familiares incluidos en los grupos I y II de parentesco.

En el momento en que se produzca la extinción del usufructo por fallecimiento del usufructuario, y de acuerdo con lo establecido en los artículos 26.c) de la ley y 51.2 del reglamento del impuesto, el nudo propietario deberá tributar por el mismo título en que adquirió la nuda propiedad (donación) aplicando el tipo medio efectivo determinado en aquel momento al valor del derecho que ingresa en su patrimonio, que, en el caso de usufructo con facultad de disposición, será el valor real del bien en el momento de la donación de la nuda propiedad minorado en la reducción por parentesco que resulte de aplicación (en la cuantía también vigente en el momento de la donación de la nuda propiedad).

A la cuota resultante le resultará trasladable la bonificación del 99 por ciento generada en el mismo título constitutivo de la transmisión de la nuda propiedad. La razón de esta aplicación automática viene sustentada en que en este tipo de operaciones, en las que se produce la desmembración del dominio en usufructo y nuda propiedad, no existen dos operaciones diferentes a liquidar -una primera por la adquisición de la nuda propiedad y una segunda proveniente del usufructuario-, sino una sola, que si bien se produce en dos momentos diferentes, ambas se rigen por lo establecido en su título de constitución. De tal manera, si concurren los requisitos establecidos en el apartado CUARTO de esta contestación, la bonificación debe trasladarse a la posterior consolidación del dominio.

CUARTO.- En la normativa aprobada por la Comunidad de Madrid en relación con el impuesto, el artículo 25.2 del Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, dispone que:

“1. En las adquisiciones ínter 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 establecida por la Comunidad de Madrid 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 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.

A su vez, y dado que lo exige la normativa estatal (Ley 22/2009) es requisito necesario que la adquisición a título gratuito deba tributar en la Comunidad de Madrid, lo cual implica, en el caso de adquisiciones de inmuebles, que éstos radiquen en el territorio de la Comunidad de Madrid (lo que resulta aplicable también a la parte de valor que corresponda a inmuebles radicados en Madrid en el caso de acciones y participaciones a las que se refiere el artículo 108 LMV), y, en el resto de bienes y derechos, que el adquirente haya tenido su residencia habitual en dicha comunidad autónoma durante el mayor número de días de los cinco años anteriores al de la formalización de la adquisición.

QUINTO.- Trasladando lo anteriormente expuesto a las consultas formuladas, se indica lo siguiente:

1.- Donación de nuda propiedad a hijos residentes en la Comunidad de Madrid durante los últimos cinco años, reservándose el usufructuario la facultad de disposición sobre los bienes donados.

La donación de bienes muebles a donatarios que hayan residido durante el mayor número de días de los cinco años anteriores a la formalización de la donación en territorio de la Comunidad de Madrid tributa en esta comunidad autónoma. Ha de presentarse liquidación por la donación y el valor de la nuda propiedad (la base imponible) es cero. El tipo medio de gravamen a aplicar por el sujeto pasivo (donatario)

se determinará dividiendo la cuota tributaria (calculada sobre una base liquidable teórica integrada por el valor total de los bienes donados y aplicando sobre dicha base la tarifa del impuesto vigente [en el caso de la Comunidad de Madrid, la establecida por esta comunidad autónoma] así como los coeficientes multiplicadores aplicables en función del patrimonio preexistente del donatario) por la base liquidable teórica y multiplicando el resultado por 100.

Las mismas reglas resultan de aplicación a la donación de las acciones de entidades no cotizadas a las que se refiere la consulta, toda vez que no les resulta de aplicación el artículo 108 LMV, con independencia de que la entidad sea propietaria de inmuebles no afectos a actividades económicas radicados en otras comunidades autónomas.

Si la donación se efectúa en documento público y, en el caso de donaciones en metálico o en depósitos en cuenta corriente o de ahorro, se manifiesta el origen de los fondos donados, resultará de aplicación la bonificación del 99 por ciento de la cuota establecida por esta comunidad, si bien no tendrá efecto económico dado que la base liquidable será 0.

2.- Consolidación del dominio en el donatario – nudo propietario por fallecimiento del usufructuario con facultad de disposición.

Dado que no se trata de operaciones distintas, sino de una misma operación realizada en dos momentos distintos, la liquidación que deba presentarse por la consolidación del dominio deberá hacerse a la misma comunidad autónoma a la que se liquidó la donación de la nuda propiedad. Por ello, en los casos en que la donación deba tributar en la Comunidad de Madrid, la liquidación por la consolidación del dominio también tendrá que tributar en esta misma comunidad autónoma.

La base imponible a tener en cuenta en la liquidación por la consolidación del dominio estará constituida por el valor que ingresa en el patrimonio del nudo propietario y que, de acuerdo con la normativa del impuesto, es el valor que tuviera el bien en el momento de realizarse la donación de la nuda propiedad, no el que tenga en el momento del fallecimiento del usufructuario.

La consolidación del dominio debe tributar por el mismo concepto (adquisición lucrativa *inter vivos*) por el que tributó la donación de la nuda propiedad, y aplicando la normativa que estuviera vigente en aquel momento (por eso se tiene en cuenta el tipo medio efectivo resultante de la aplicación de las normas entonces vigentes al valor total de los bienes donados).

En dicha consolidación resultará de aplicación, si fue aplicable en el momento de efectuarse la donación de la nuda propiedad, la bonificación del 99 por ciento de la cuota establecida por la Comunidad de Madrid.

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, por lo que se refiere a lo contenido en el apartado CUARTO de esta contestación, y sin efectos vinculantes, con los efectos previstos en el artículo 179.2.d) de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en cuanto al resto de la contestación.