

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

El consultante pretende hacer una aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales.

CUESTIONES PLANTEADAS

Se solicita saber si dicha aportación tributa por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuál es la base imponible, el sujeto pasivo y si puede aplicarse la bonificación del 99 por ciento de la cuota establecida por la Comunidad de Madrid para los parientes de los grupos I y II de parentesco.

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.- La Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública ha resuelto en consultas como la vinculante número V0722-09, de 6 de abril de 2009 que *“las aportaciones de bienes o derechos a la sociedad de gananciales pueden ser de dos clases: gratuitas, que son aquellas que no conllevan contraprestación alguna, y onerosas, que son las que dan lugar a cualquier tipo de contraprestación, tanto simultáneamente a la aportación, como mediante el nacimiento a favor del aportante de un derecho de crédito contra la sociedad de gananciales exigible en el momento de la disolución de dicha sociedad. También es posible que una aportación de bienes o derechos a la sociedad conyugal participe de ambas naturalezas, en cuyo caso se aplicará a cada una de ellas la fiscalidad que le corresponda”*.

Esta misma Consulta establece en sus conclusiones finales lo siguiente:

“Segunda: La donación de bienes a la sociedad de gananciales es una operación sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que la normativa de dicho tributo recoja bonificación alguna para este tipo de donaciones.

Tercera: Las transmisiones onerosas de bienes a la sociedad de gananciales están sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. No obstante, las aportaciones de bienes privativos de los cónyuges a la sociedad conyugal están exentas del impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 45.1.B).3 del texto refundido del Impuesto.”

En el caso que ahora se plantea, ante la ausencia de contraprestación por parte del cónyuge no aportante, el carácter gratuito de la aportación determina la sujeción al Impuesto sobre Donaciones.

En cuanto a la determinación de la base imponible debe tenerse en que el artículo 9.º b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, establece que: *“constituye la base imponible del impuesto: (...)”*

b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas inter vivos equiparables, 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 deducibles.”

Respecto del sujeto pasivo, el artículo 5 de la misma ley dispone que *“[e]starán obligados al pago del Impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas: (...)b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos» equiparables, el donatario o el favorecido por ellas (...)”*.

Como indica la misma Dirección General de Tributos *“dado que la sociedad de gananciales no tiene personalidad jurídica ni consideración de sujeto pasivo del ISD, la aportación del bien a la sociedad de gananciales, dejando de ser de la titularidad exclusiva del aportante y quedando incluido en el régimen especial de comunidad en que consiste la sociedad de gananciales, no supone más que la transmisión de una parte de la propiedad de dicho bien, el 50 por 100 que recibe el cónyuge que no realiza la aportación, siendo a este 50 por 100 del valor del bien, incluido el valor de la construcción, al que debe contraerse la liquidación del impuesto, a efectos de determinar la base imponible.”*

En conclusión, la aportación proyectada dará lugar a un hecho imponible sujeto a la modalidad de adquisiciones lucrativas *“inter vivos”* del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, siendo el sujeto pasivo el cónyuge que no realiza la aportación y siendo la base imponible por la que hay que practicar la liquidación el 50 por ciento de la vivienda aportada.

SEGUNDO. La normativa de la Comunidad de Madrid recoge una bonificación aplicable en relación con las adquisiciones inter vivos en las que el adquirente sea un pariente de los integrados en los grupos I y II de parentesco a que se refiere el artículo 20.2 a) de la Ley 29/1987. En concreto, en el apartado 2 del artículo 25 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, se establece lo siguiente:

“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.”

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, cónyuge, 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 el donatario, que es su cónyuge (incluido en el Grupo II). El requisito de otorgamiento de la escritura pública es condición *sine qua non* para aplicar la bonificación. El tercero de los requisitos no resulta aplicable por no tratarse de una donación en metálico.

En consecuencia, si la aportación del inmueble a la sociedad de gananciales se formaliza en documento público se cumplen todos los requisitos establecidos en la normativa de la Comunidad de Madrid para poder aplicar la bonificación citada.

TERCERO.- Dicho lo anterior, para que resulte aplicable la normativa específica de la Comunidad de Madrid debe ser esta comunidad autónoma la competente para la exacción del impuesto. Para su determinación, debe acudir a lo establecido en los siguientes artículos de la Ley 22/2009.

En primer lugar, el artículo 27, apartado primero, establece que “[l]os 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 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: (...)

b) En el caso del impuesto que grava las donaciones de bienes inmuebles, cuando éstos radiquen en el territorio de esa Comunidad Autónoma (...)”

En consecuencia, la normativa dictada por las Comunidades Autónomas sólo resulta de aplicación en los supuestos en que el rendimiento del tributo cedido es imputable a las mismas, 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 los sujetos pasivos sean residentes en España. Además, tratándose de una donación de bienes inmuebles también exige que el inmueble radique en su ámbito territorial.

Dándose ambas circunstancias, resultará de aplicación la normativa establecida por la Comunidad de Madrid, dentro de la cual se incluye la bonificación a que se refiere el apartado SEGUNDO de esta contestación.

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, por lo que se refiere al contenido del apartado tercero, conforme a lo dispuesto en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.