

Referencia: **CTE 09-24/S**

## DESCRIPCIÓN SUCINTA DE LOS HECHOS

Donación de padres a hijo para la compra de una vivienda en la Comunidad de Madrid. El importe previsto de la donación sería de 75.000 euros.

La donación se realizaría en los dos próximos meses, pero la vivienda que va a adquirir se la entregarán a finales de 2026 o principios de 2027.

## CUESTIONES PLANTEADAS

- 1.- El importe de los impuestos que ha de pagar por el donatario.
- 2.- Dado que la adquisición de la vivienda debe realizarse en el plazo de un año desde la fecha de la donación, se plantea realizar donaciones parciales cada año hasta la entrega de las llaves destinadas al pago de la vivienda.
- 3.- Si se puede considerar como plazo el que medie entre la fecha de la donación y la firma del contrato de compra.

## 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, 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.

En base a lo anterior, esta Dirección General de Tributos emite la presente contestación de carácter vinculante.

**SEGUNDO.-** El artículo 22 bis 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, establece una reducción sobre la base imponible de adquisiciones inter vivos en los siguientes términos:

*“1. En las donaciones en metálico que cumplan los requisitos establecidos en el presente artículo, en las que el donatario esté incluido en los grupos I o 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, o sea un colateral de segundo grado por consanguinidad del donante, se podrá aplicar una reducción del cien por ciento de la donación recibida, con el límite máximo de 250.000 euros.*

*A efectos de la aplicación del límite indicado en el párrafo anterior, se computarán todas las donaciones efectuadas por el mismo donante al mismo donatario en los tres años anteriores al momento del devengo, siempre que se destinen a los fines indicados en el apartado 2 de este artículo, de forma que no podrá superarse el límite de reducción establecido por el conjunto de todas las donaciones computables.*

*2. La reducción prevista en el párrafo anterior se aplicará sobre las donaciones en metálico que se formalicen en documento público y en las que el importe donado se destine por el donatario, en el plazo de un año desde la donación, a uno de los siguientes fines:*

*- La adquisición de una vivienda que tenga la consideración de habitual.*

*A tal efecto, se considerará vivienda habitual la que se ajusta a la definición y requisitos establecidos en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.*

*(..)*

*En el documento público en que se formalice la donación deberá manifestarse el destino de las cantidades donadas.*

*3. En el caso en que las cantidades donadas no llegasen a destinarse a los fines indicados en el plazo establecido, el donatario deberá presentar, en el plazo de un mes desde que se produzca el incumplimiento, una autoliquidación complementaria sin aplicación de la reducción contenida en este artículo e incluyendo los correspondientes intereses de demora.*

*La misma obligación tendrá quien recibe la donación para la adquisición de vivienda habitual en el caso de que la vivienda adquirida no llegue a habitarse efectivamente en el plazo de 12 meses desde su adquisición o construcción o no se habite efectivamente durante un plazo mínimo continuado de tres años, salvo que concurren las circunstancias indicadas en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.”*

En consecuencia, la aplicación de la reducción, siempre con el límite máximo de 250.000 euros, 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 el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987 –hijos y descendientes, cónyuge, padres y ascendientes–, o tratarse de un colateral de segundo grado por consanguinidad del donante –hermanos–. Este requisito se cumpliría siempre que exista la preceptiva relación de parentesco entre donante y donatario.

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.

A tal efecto, es indiferente que el documento público se formalice en la Comunidad de Madrid o en cualquier otra comunidad autónoma, siempre que se cumplan las solemnidades exigidas por la ley.

3. El objeto de la donación ha de consistir en metálico.

4. El importe donado debe destinarse a los fines indicados en el apartado 2 del artículo 21 bis en el plazo de un año desde la donación. En lo que afecta al caso, a la adquisición de una vivienda que tenga la consideración de habitual.

5. En el documento público en que se formalice la donación debe manifestarse el destino de los fondos donados.

Al margen de la citada reducción, el artículo 25, en su apartado 2, establece una bonificación del 99 por 100 en la cuota tributaria en las donaciones entre padres e hijos en el siguiente sentido:

*“2. Bonificación en adquisiciones inter vivos:*

*1.º 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.º *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.”*

**CUARTO.-** Por lo que afecta a las cuestiones planteadas, la norma exige expresamente que el importe de la donación en metálico se invierta en la adquisición de una vivienda habitual en el plazo de un año desde que se produce el devengo de la operación, por lo que únicamente gozarán de la aplicación de la reducción las cantidades que se destinen a la adquisición de la vivienda dentro del año desde que se produzca la donación. A tal efecto, la norma se refiere al concepto de vivienda habitual establecido en la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas, y en su normativa de desarrollo, en su redacción vigente desde el 1 de enero de 2013.

La disposición adicional vigésima tercera establece que: *“A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de esta Ley se considerará vivienda habitual aquella en la que el contribuyente resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o de empleo más ventajoso u otras análogas.*

*Cuando la vivienda hubiera sido habitada de manera efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras, el plazo de tres años previsto en el párrafo anterior se computará desde esta última fecha.”*

Este precepto se complementa con el artículo 41 bis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, que desarrolla los casos en que la vivienda no pierde la consideración de habitual cuando no se cumpla el plazo de residencia durante un plazo continuado de tres años o el de ocupación en los doce meses siguientes contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras.

Por tanto, la norma hace extensible el concepto de adquisición de vivienda habitual a los supuestos de construcción de la misma. Por ello, gozarán de la aplicación de la reducción aquellas cantidades recibidas que se destinen tanto al pago de la adquisición de la vivienda como de las obras de su construcción dentro del año desde que se produzca la donación.

Aplicado al caso, las cantidades recibidas deberán destinarse al pago de la adquisición o de la construcción de la vivienda dentro del año desde que se produzca la donación. Así mismo, el inicio del plazo de los doce meses previsto para la ocupación de la vivienda habitual comenzará a la finalización de las obras de su adquisición o construcción. El destino de las cantidades recibidas deberá acreditarse de manera objetiva por cualquier medio de prueba válido

en derecho, conforme señalan los artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, cuya valoración corresponde efectuar a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria.

Por último, si se recibiesen donaciones sucesivas deberá tenerse en cuenta lo establecido en el segundo párrafo del apartado 1 del artículo 22 bis citado, en el sentido de que a efectos de la aplicación del límite de reducción de 250.000 euros, se computarán todas las donaciones efectuadas por el mismo donante al mismo donatario en los tres años anteriores al momento del devengo (de cada donación) y, siempre que tales donaciones se destinen a la adquisición de la vivienda habitual no podrá superarse el límite de reducción establecido por el conjunto de todas las donaciones que resulten computables.

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.