

NÚMERO DE CONSULTA NO VINCULANT: NV0005-08

ÒRGAN: Direcció General de Tributs

DATA D'EIXIDA: 03/03/08

NORMATIVA: articles 19, 20 i 24 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia. Article 10 bis de la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i la resta de tributs cedits.

DESCRIPCIÓ DELS FETS

Es dona un bé immoble, situat a la província d'Alacant, el donant és la mare del donatari i té residència habitual a la Comunitat Valenciana en el moment de la donació, mentre que, per la seua banda, el donatari resideix en el moment de la donació a la Comunitat de Madrid.

QÜESTIÓ PLANTEJADA

Quina normativa resulta d'aplicació per a la liquidació de la donació de l'immoble per l'impost sobre successions i donacions, l'estatal o l'autonòmica?

CONTESTACIÓ COMPLETA

L'article 19 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, estableix, en l'apartat 1, que: "Els tributs el rendiment dels quals se cedeix a les comunitats autònomes es regiran per la Llei general tributària, la Llei de drets i garanties dels contribuents, els convenis o tractats internacionals, la llei pròpia de cada tribut, els reglaments generals dictats en el desplegament de la Llei general tributària i de les lleis pròpies de cada tribut, les altres disposicions de caràcter general, reglamentàries o interpretatives, dictades per l'Administració de l'Estat i, en els termes que preveu aquest títol, per les normes emanades de la comunitat autònoma competent segons l'abast i els punts de connexió establits en aquest.

Per la seua banda, l'article 24 de la Llei 21/2001 esmentada estableix que:

"2. Es considera produït en el territori d'una comunitat autònoma el rendiment de l'impost sobre successions i donacions dels subjectes passius residents a Espanya, segons els punts de connexió següents:

(...)

B. En el cas de l'impost que grava les donacions de béns immobles, quan aquests radiquen en el territori de la mateixa comunitat autònoma.

Als efectes del que preveu aquesta lletra, tindran la consideració de donacions de béns immobles les transmissions a títol gratuït dels valors a què es refereix l'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors.

C. En el cas de l'impost que grava les donacions dels altres béns i drets, en el territori on el donatari tinga la seua residència habitual a la data de la meritació.

3. Quan en un sol document es donen per un mateix donant a favor d'un mateix donatari distints béns o drets i, per aplicació dels punts de connexió, el rendiment s'haja d'entendre produït en distintes comunitats autònomes, correspon a cada una d'elles el que resulte d'aplicar, al valor dels donats el rendiment del qual se li atribueix, el tipus mitjà que, segons les seues normes, correspondria al valor de la totalitat dels transmesos.

4. Quan procedisca acumular donacions, correspon a la comunitat autònoma el rendiment que resulte d'aplicar, al valor dels béns i drets actualment transmesos, el tipus mitjà que, segons les seues normes, correspondria al valor de la totalitat dels acumulats.

A aquests efectes s'entendrà per totalitat dels béns i drets acumulats, els procedents de donacions anteriors i els que són objecte de la transmissió actual.

5. En els supòsits previstos en les lletres a i c de l'apartat 2 anterior, s'aplicarà la normativa de la Comunitat Autònoma en què el causant o donatari haja tingut residència habitual durant els cinc anys anteriors, comptats de data a data, que finalitzen el dia anterior al de la meritació. Quan d'acord amb l'anterior no siga possible determinar la normativa aplicable, s'aplicarà la de l'Estat".

Per tant, de conformitat amb el que disposen els preceptes esmentats, a la donació d'un bé immoble situat a la Comunitat Valenciana resultaran d'aplicació les normes següents: la Llei general tributària, la Llei de drets i garanties dels contribuents (actualment està derogada i el seu contingut està inclòs en la Llei 58/2003, general tributària), els convenis o tractats internacionals, la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, els reglaments generals dictats en el desplegament de la Llei general tributària i el Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, les altres disposicions de caràcter general, reglamentàries o interpretatives, dictades per l'Administració de l'Estat i, per la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques i la resta de tributs cedits.

En relació amb aquest últim text legal, l'article 10 bis de la Llei 13/1997 esmentada, de 23 de desembre, estableix que:

"Per al càlcul de la base liquidable de l'impost sobre successions i donacions, en les transmissions entre vius resultaran aplicables a la base imposable les següents reduccions per circumstàncies pròpies de la Comunitat Valenciana, sense perjudici d'aplicar les reduccions previstes en els apartats 6 i 7 de l'article 20 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, i de les altres reduccions regulades en les lleis especials:

1r) La que corresponga de les següents:

- Adquisicions per fills o adoptats menors de 21 anys, que tinguen un patrimoni preexistent de fins a 2.000.000 d'euros: 40.000 euros, més 8.000 euros per cada any menys de 21 que tinga el donatari, sense que la reducció pugui excedir els 96.000 euros.

- Adquisicions per fills o adoptats de 21 o més anys i per pares o adoptants, que tinguen un patrimoni preexistent, en tots els casos, de fins a 2.000.000 d'euros: 40.000 euros.

A efectes dels límits de reducció esmentats, es tindrà en compte la totalitat de les adquisicions lucratives entre vius provinents del donant, efectuades en els cinc anys immediatament anteriors al moment de la meritació.

No resultarà d'aplicació aquesta reducció en els supòsits següents:

a) Quan qui transmeta haja tingut dret a la reducció/bonificació en la transmissió dels mateixos béns o d'altres fins a un valor equivalent, efectuada en els deu anys immediatament anteriors al moment de la meritació.

b) Quan el subjecte passiu haja efectuat, en el mateix dia o en els deu anys immediatament anteriors a la data de la meritació, a un donatari diferent del donant d'ara, una transmissió d'altres béns fins a un valor equivalent, a la qual igualment resultara d'aplicació la reducció.

No obstant això, en el supòsit *a* del paràgraf anterior, quan es tracte de donacions de béns diferents, i en el supòsit *b* del paràgraf esmentat, sobre l'excés del valor equivalent d'allò que s'ha donat, si n'hi ha, procedirà una reducció l'import de la qual serà igual al resultat de multiplicar l'import màxim de la reducció que corresponga dels establerts en el primer paràgraf d'aquest apartat pel quocient resultant de dividir l'excés del valor equivalent pel valor total de la donació.

A efectes del càlcul del valor equivalent esmentat en les donacions de béns diferents i del valor d'allò que s'ha donat en cada una d'aquestes, es computaran totes les transmissions lucratives entre vius realitzades a favor d'un mateix donatari dins del termini previst en els dos supòsits del paràgraf tercer d'aquest apartat.

A efectes del que disposa el paràgraf tercer d'aquest apartat, en els supòsits de transmissions efectuades en unitat d'acte s'entendrà efectuada en primer lloc:

- a) Si hi ha transmissions en la línia ascendent i descendent, l'efectuada en la línia descendent.
- b) Si les transmissions foren totes en la línia descendent, aquella en què l'adquirent pertanga a la generació més antiga.
- c) Si les transmissions són totes en la línia ascendent, aquella en què l'adquirent pertanga a la generació més recent.

A aquests efectes, s'entén que els pares o adoptants, independentment de l'edat, pertanyen a una generació més antiga que els fills o adoptats i aquests a una més recent, i així successivament en les línies ascendent i descendent.

Quan es produïska l'exclusió o la limitació de la reducció corresponent en una determinada donació, per aplicació del que disposa el paràgraf tercer d'aquest apartat, la següent donació efectuada a distint donatari es considerarà, als mateixos efectes, com a primera donació, i no li serà aplicable a aquesta última el que disposa el paràgraf tercer esmentat.

Per a l'aplicació de la reducció a què es refereix aquest apartat, s'exigiran, a més, els requisits següents:

- a) Que el donatari tinga residència habitual a la Comunitat Valenciana en la data de la meritació.
- b) Que l'adquisició s'efectue en document públic”.

Per la seua banda, l'article 12 bis, lletra c de la Llei de la Generalitat Valenciana 13/1997, de 23 de desembre, estableix que gaudiran d'una bonificació del 99 % de la quota tributària de l'impost sobre successions i donacions:

“c) Amb un límit de 420.000 euros, les adquisicions entre vius pels fills, adoptats, pares i adoptants del donant, que tinguen un patrimoni preexistent de fins a 2.000.000 d'euros i residència habitual en la Comunitat Valenciana en la data de la meritació de l'impost.

A efectes del límit de bonificació, es tindrà en compte la totalitat de les adquisicions lucratives entre vius provinents del mateix donant, en els cinc anys immediatament anteriors a la data de la meritació.

No serà aplicable aquesta bonificació en els supòsits següents:

- Quan qui transmeta haja tingut dret a la bonificació en la transmissió dels mateixos béns o d'altres fins a un valor equivalent, efectuada en el mateix dia o en els deu anys immediatament anteriors a la data de la meritació.

- Quan el subjecte passiu haja efectuat, en el mateix dia o en els deu anys immediatament anteriors a la data de la meritació, una transmissió, a un donatari diferent del donant d'ara, d'altres béns fins a un valor equivalent, a la qual igualment resultara aplicable la bonificació.

No obstant això, en el primer supòsit del paràgraf anterior, quan es tracte de donacions de béns diferents, i en el segon supòsit del paràgraf esmentat, correspondrà la bonificació sobre la quota que corresponga a l'excés del valor equivalent d'allò que s'ha donat, si n'hi ha.

A efectes del càlcul del valor esmentat equivalent en les donacions de béns diferents i del valor d'allò que s'ha donat en cada una d'aquestes, es tindran en compte totes les transmissions lucratives entre vius efectuades a favor d'un mateix donatari dins del termini previst en els dos supòsits del paràgraf segon d'aquesta lletra.

En els supòsits de transmissions efectuades en unitat d'acte, s'entendrà efectuada en primer lloc aquella que corresponga, de conformitat amb les regles establides en el paràgraf sisé de l'apartat 1r de l'article 10 bis d'aquesta llei.

Quan es produïska l'exclusió o la limitació de la bonificació corresponent en una determinada donació, per aplicació del que disposa el paràgraf segon d'aquesta lletra, en la següent donació, efectuada a distint donatari, es considerarà com a primera donació, i no s'aplicarà el que disposa el paràgraf segon esmentat.

Per a l'aplicació de la reducció a què es refereix aquest apartat, s'exigirà, a més, que l'adquisició s'efectue en document públic”.

Per tant, l'aplicació de les reduccions autonòmiques en la base imposable de l'impost i de la bonificació del 99 % de la quota, establides en els preceptes esmentats, a la donació de l'immoble en qüestió, exigeix que el donatari tinga residència habitual a la Comunitat Valenciana en la data en què es produísca la donació.

A aquests efectes, la residència habitual a la Comunitat Valenciana en la data de la meritació es determina de conformitat amb el que disposa l'article 20, apartat 1, subapartats 1r, lletra *b*, 2n i 3r, apartat 5 i apartat 6 de la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia, la redacció de les quals és la següent:

1. A efectes del que disposa aquest títol, es considerarà que les persones físiques residents en territori espanyol (d'acord amb la normativa de l'impost sobre la renda de les persones físiques) ho són també en el territori d'una Comunitat Autònoma:

1. Quan romanguen en el seu territori durant més dies:

b. De l'any immediat anterior, comptat de data a data, que finalitze el dia anterior al de la meritació, en l'impost sobre successions i donacions (...).

Per a determinar el període de permanència es computaran les absències temporals.

Tret que es demostre el contrari, es considerarà que una persona física roman en el territori d'una comunitat autònoma quan el seu habitatge habitual radique en aquest territori, i es definirà aquest d'acord amb el que disposa la normativa reguladora de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

1. Quan no siga possible determinar la permanència a què es refereix el punt 1 anterior, es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma on tinga el seu principal centre d'interessos, i es considerarà com a tal el territori on obtinguen la major part de la base imposable de l'impost sobre la renda de les persones físiques, determinada pels següents components de renda:

a. Rendiments de treball, que s'entendran obtinguts on radique el centre de treball respectiu, si existeix.

b. Rendiments del capital immobiliaris i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entendran obtinguts en el lloc en què radiquen aquests.

c. Rendiments derivats d'activitats econòmiques, siguen empresarials o professionals, que s'entendran obtinguts on radique el centre de gestió de cada una d'elles.

3. Quan no es puga determinar la residència d'acord amb els criteris establits en els punts 1 i 2 anteriors, es consideraran residents en el lloc de l'última residència declarada als efectes de l'impost sobre la renda de les persones físiques.

(...)

5. Les persones físiques residents en territori espanyol, que no romanguen en aquest territori més de 183 dies durant l'any natural, es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma en què radique el nucli principal o la base de les seues activitats o dels seus interessos econòmics.

6. Les persones físiques residents en territori espanyol per aplicació de la presumpció prevista en el paràgraf segon de l'article 9.1.b de la Llei 40/1998, de 9 de desembre (actualment Llei 35/2006), de l'impost sobre la renda de les persones físiques, es consideraran residents en el territori de la comunitat autònoma en què residisquen habitualment el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat que depenguen d'elles".

Aquesta contestació s'efectua d'acord amb la informació proporcionada en l'escrit de consulta, sense tindre en compte altres circumstàncies no mencionades o que concorregueren efectivament, i que pogueren tindre rellevància en la determinació de la verdadera naturalesa de l'operació i de les seues conseqüències fiscals, cosa que podrà ser objecte de comprovació administrativa.