

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC074940

DGT: 21-01-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0149/2020

SUMARIO:

ISD. Adquisiciones inter vivos. Hecho imponible. Otras cuestiones. Unos padres pretenden donar a su hijo, residente fiscal en Luxemburgo, un inmueble situado en Madrid o una cantidad equivalente en efectivo. Tributa por el ISD como obligación real la donación del inmueble y la donación del dinero si se transfiere desde una cuenta situada en España a otra abierta a nombre del donatario. En ambos supuestos, el residente fiscal en el extranjero tendrá derecho a aplicar la normativa autonómica correspondiente, en el caso del inmueble el lugar donde radique, en este caso la Comunidad de Madrid, y en el caso del efectivo, donde haya estado depositado un mayor número de días en los últimos 5 años.

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), arts. 3, 5, 7 y disp. adic. segunda.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante residente en la actualidad en Luxemburgo se plantea recibir mediante donación de sus padres un inmueble situado en la Comunidad de Madrid o bien efectivo dinerario.

Cuestión planteada:

Tratamiento fiscal correspondiente a la proyectada donación. Aplicación de la normativa estatal o autonómica.

Contestación:

En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo informa lo siguiente:

El artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre de 1987) – en adelante LISD – dispone lo siguiente en su apartado 1.b):

«Artículo 3.º *Hecho imponible.*

1. Constituye el hecho imponible:

(...)

b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e “intervivos”.

(...)».

El sujeto pasivo del impuesto se encuentra regulado en el artículo 5 de la LISD en estos términos:

«Artículo 5.º *Sujetos pasivos.*

Estarán 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.

(...)).

Por otra parte, el artículo 7 del mismo texto legal recoge que:

«Artículo 7.º *Obligación real.*

A los contribuyentes no incluidos en el artículo inmediato anterior se les exigirá el impuesto, por obligación real, por la adquisición de bienes y derechos, cualquiera que sea su naturaleza, que estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español, así como por la percepción de cantidades derivadas de contratos de seguros sobre la vida cuando el contrato haya sido realizado con Entidades aseguradoras españolas o se haya celebrado en España con Entidades extranjeras que operen en ella».

En el presente caso, el consultante, que será el donatario de la donación proyectada, no es residente en España. Por lo tanto, de acuerdo con los preceptos transcritos, se le exigirá el impuesto sólo por la llamada obligación real, es decir, exclusivamente por las donaciones que reciba en territorio español.

En este caso se plantean dos opciones: donar un bien inmueble situado en la Comunidad de Madrid o bien donar una cantidad de efectivo dinerario. En el supuesto de donación del bien inmueble, el consultante deberá tributar por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por obligación real por el concepto donación, al estar situado el bien adquirido en territorio español. Si lo que se dona es un efectivo dinerario dependerá de la forma de efectuar esta donación. Así, si los padres del consultante efectúan una transferencia desde una cuenta corriente propia abierta en una sucursal de una entidad bancaria situada en España a una cuenta corriente de su hijo, es decir, si el dinero sale de España a nombre del donatario, el dinero a donar estará situado en España en el momento de la donación, por lo que el consultante también estará sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por obligación real por el concepto de donación. A falta de información suficiente al respecto, la contestación que se expone a continuación parte de esta premisa.

La disposición adicional segunda de la LISD dispone lo siguiente en su apartado Uno.1:

«Disposición adicional segunda. *Adecuación de la normativa del Impuesto a lo dispuesto en la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 3 de septiembre de 2014 (asunto C-127/12), y regulación de la declaración liquidación de los contribuyentes que deban tributar a la Administración Tributaria del Estado.*

Uno. Adecuación de la normativa del Impuesto a lo dispuesto en la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 3 de septiembre de 2014.

1. La liquidación del impuesto aplicable a la adquisición de bienes y derechos por cualquier título lucrativo en los supuestos que se indican a continuación se ajustará a las siguientes reglas:

(...)

c) En el caso de la adquisición de bienes inmuebles situados en España por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e «intervivos», los contribuyentes no residentes, que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde radiquen los referidos bienes inmuebles

e) En el caso de la adquisición de bienes muebles situados en España por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e «intervivos», los contribuyentes no residentes, que sean residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde hayan estado situados los referidos bienes muebles un mayor número de días del período de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo del impuesto.

(...)).

La disposición adicional transcrita, como su propio nombre indica, fue dictada para adecuar la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a lo dispuesto en la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea –TJUE– de 3 de septiembre de 2014, relativa a la conformidad con el derecho comunitario de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones español en lo referente a las operaciones sujetas al impuesto en que intervenían no residentes, que tenían un tratamiento diferente a aquellas en las que intervenían residentes exclusivamente, pues mientras en estas los sujetos pasivos del impuesto podían optar por la aplicación de la normativa propia aprobada por las Comunidades Autónomas –y, en consecuencia, disfrutar de los beneficios fiscales aprobados por la Comunidad Autónoma competente–, los no residentes solo podían aplicar la normativa general contenida en la Ley 29/1987 y su normativa de desarrollo. El TJUE falló en contra de España, determinando que el Reino de España había incumplido las obligaciones que le incumbían en virtud de los artículos 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo de 2 de mayo de 1992, al permitir que se establecieran diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste.

Posteriormente, el Tribunal Supremo ha dictado, entre otras, las sentencias 242/2018, de 19 de febrero de 2018, 488/2018, de 21 de marzo de 2018, y 492/2018, de 22 de marzo de 2018, sobre responsabilidad patrimonial del Estado legislador, derivada de la aplicación de la normativa estatal del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, contraria al Derecho de la Unión Europea, según sentencia del TJUE de 3 de septiembre de 2014. En estas sentencias, procedentes de recursos interpuestos por ciudadanos residentes en países terceros no pertenecientes a la UE ni al EEE, el Tribunal Supremo ha determinado que, conforme a la jurisprudencia del TJUE, los efectos de la sentencia del TJUE de 3 de septiembre de 2014, resultan aplicables a los residentes en países extracomunitarios. La base fundamental de la argumentación del Tribunal Supremo reside en el criterio sostenido por el TJUE en sentencia de 17 de octubre de 2013, sobre la interpretación de los artículos 56 CE y 58 CE –Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea– (actuales artículos 63 y 65 TFUE –Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea).

Por lo tanto, a la luz de la doctrina jurisprudencial establecida por el Tribunal Supremo y el Tribunal Constitucional en relación con la doctrina del TJUE, no ha de tenerse en cuenta la exclusión de los países terceros ajenos al EEE en relación al ámbito de aplicación de la Disposición Adicional Segunda de la Ley 19/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones.

Conforme a la normativa expuesta, el consultante, residente en un Estado miembro de la Unión Europea distinto de España, tendrá derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma de Madrid en el supuesto de donación del bien inmueble o por la Comunidad Autónoma donde haya estado situado el dinero un mayor número de días del periodo de los cinco años inmediatos anteriores contados de fecha a fecha, en el supuesto de donación de dinero en efectivo.

CONCLUSIONES:

Primera: Una donación de un bien inmueble situado en territorio español a un donatario no residente en el mismo estará sujeta a tributación en España por obligación real.

Segunda: Una donación dineraria realizada por personas físicas residentes fiscales en España a un donatario no residente en el territorio español estará sujeta a tributación en España por obligación real siempre que el dinero objeto de la donación esté situado en España en el momento de la realización de dicho negocio jurídico.

Tercera: El consultante, residente en Luxemburgo, tendrá derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma de Madrid en el supuesto de donación del bien inmueble o por la Comunidad Autónoma donde haya estado situado el dinero un mayor número de días del periodo de los cinco años inmediatos anteriores contados de fecha a fecha, en el supuesto de donación de dinero en efectivo.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.