

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC081961

DGT: 21-01-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0099/2022

SUMARIO:

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Permutas. Los actos y contratos no tributan por la denominación que les otorguen los intervinientes, sino conforme a la naturaleza jurídica real del negocio que efectivamente realizan. En este caso, las partes indican que van a realizar entre sí unas donaciones simultáneas y recíprocas de dos viviendas, negocio que no puede calificarse como donación en la medida en que carecen de gratuidad al existir una contraprestación, siendo la naturaleza real del negocio el de permuta o, en su caso, una compraventa. En este sentido, la transmisión tributará por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD.

PRECEPTOS:

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 1.

RD 1629/1991 (Rgto. ISD), art. 7.

RDLeg. 1/1993 (TR Ley ITP y AJD), art. 7.

Código Civil, arts. 618, 1.445, 1.446 y 1.538.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante y su hijo tienen cada uno un piso ubicados en la misma urbanización y que tienen el mismo valor. Actualmente, tienen el propósito de llevar a cabo, mediante donaciones simultáneas y recíprocas la transmisión de la propiedad, de forma que el padre donará al hijo su vivienda y, simultáneamente el hijo donará al padre la suya.

Cuestión planteada:

Sujeción de las operaciones descritas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Contestación:

El artículo 1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993) –en adelante, TRLITPAJD– dispone que “El impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia.”:

En análogos términos se expresa el artículo 7 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE de 16 de noviembre de 1991), que determina que “El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza del acto o contrato que sea causa de la adquisición, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados, prescindiendo de los defectos intrínsecos o de forma que puedan afectar a su validez y eficacia, sin perjuicio del derecho a la devolución en los casos que proceda.”.

De acuerdo con los preceptos transcritos, pues, tanto a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones como a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados –en lo sucesivo, ITPAJD– los actos y contratos no tributan según la denominación que les den las partes que los conciertan, sino conforme a la naturaleza jurídica real del negocio jurídico que efectivamente realizan. Por lo tanto, para determinar la tributación de las operaciones objeto de consulta, resulta necesario previamente efectuar un análisis de su naturaleza jurídica, que permita determinar cuál es el negocio jurídico que el consultante y su hijo tienen la intención de realizar. Para ello, debe tenerse en cuenta los conceptos de donación, compraventa y permuta contenidos en el Código Civil, que define estos negocios jurídicos en sus artículos 618, 1445, 1446 y 1538 en los siguientes términos:

“Artículo 618.

La donación es un acto de liberalidad por el cual una persona dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra, que la acepta.”.

“Artículo 1.445.

Por el contrato de compra y venta uno de los contratantes se obliga a entregar una cosa determinada y el otro a pagar por ella un precio cierto, en dinero o signo que lo represente.”.

“Artículo 1.446.

Si el precio de la venta consistiera parte en dinero y parte en otra cosa, se calificará el contrato por la intención manifiesta de los contratantes. No constando ésta, se tendrá por permuta, si el valor de la cosa dada en parte del precio excede al del dinero o su equivalente; y por venta en el caso contrario.”.

“Artículo 1.538.

La permuta es un contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar una cosa para recibir otra.”.

Conforme a las definiciones expuestas, la primera conclusión es que de ninguna manera puede calificarse como donación ninguna de las dos entregas de viviendas que pretenden realizar el consultante a favor de su hijo y el hijo a favor de su padre; y ello, porque la donación requiere gratuidad, es decir, ausencia de contraprestación y tanto en la entrega de la vivienda del consultante al hijo, como del hijo al padre, existe contraprestación. En el primer caso, la contraprestación de la vivienda del consultante es la vivienda del hijo. En el segundo caso, la contraprestación de la vivienda del hijo es la vivienda del padre. En consecuencia, el negocio jurídico por el que se realizarán las entregas de viviendas será el de permuta o, en su caso, compraventa, atendiendo, para calificarlo como una u otra, a lo dispuesto en el artículo 1.446 del Código Civil.

En definitiva, cabe concluir que, habida cuenta que las entregas de viviendas que pretenden realizar el consultante y su hijo no serán gratuitas, sino con contraprestación (el consultante se refiere a ellas como donaciones simultáneas), no cabe calificarlas como transmisiones lucrativas, sino onerosas, en cuyo caso el impuesto aplicable será el ITPAJD, en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, conforme a lo dispuesto en el artículo 7.1.A) del texto refundido de la Ley del ITPAJD, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993), que establece lo siguiente:

“1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos “inter vivos” de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.
(...)”.

A este respecto, cabe añadir que, en el caso de que, conforme a lo expuesto, el negocio jurídico a realizar se califique como permuta, el artículo 23 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio de 1995) señala que:

“En las permutas de bienes o derechos, tributará cada permutante por el valor comprobado de los que adquiera, salvo que el declarado sea mayor o resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 21 anterior, y aplicando el tipo de gravamen que corresponda a la naturaleza mueble o inmueble de los bienes o derechos adquiridos.”.

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.