

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta	V1046-24
Órgano	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
Fecha salida	21/05/2024
Normativa	Ley 29/1987 arts. art- 3, 5, 6, 7, 23 y DA 2ª
Descripción de hechos	<p>El padre de la consultante es titular de un determinado porcentaje de un inmueble situado en Lisboa que pretende donarle.</p> <p>En la actualidad tanto el padre como la consultante son residentes en Galicia.</p>
Cuestión planteada	Tributación a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
Contestación completa	<p>En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo informa lo siguiente:</p> <p>La ley aplicable en España para la liquidación de las donaciones es la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) –en adelante, LISD–, cuyos artículos 3 y 5 disponen lo siguiente:</p> <p>“Artículo 3. Hecho imponible.</p> <p>1. Constituye el hecho imponible:</p> <p>(...)</p> <p>b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, “intervivos”.</p> <p>(...)”.</p> <p>“Artículo 5. Sujetos pasivos.</p> <p>Estarán obligados al pago del Impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas:</p> <p>(...)</p> <p>b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos» equiparables, el donatario o el favorecido por ellas.</p> <p>(...)”.</p> <p>Por su parte, los artículos 6 y 7 de la LISD regulan las dos clases de obligación a la que están sometidos los sujetos pasivos del impuesto en función de su residencia en los siguientes términos:</p> <p>“Artículo 6. Obligación personal.</p> <p>1. A los contribuyentes que tengan su residencia habitual en España se les exigirá el impuesto por obligación personal, con independencia de dónde se encuentren situados los bienes o derechos que integren el incremento de patrimonio gravado.</p> <p>2. Para la determinación de la residencia habitual se estará a lo establecido en las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.</p> <p>3. Los representantes y funcionarios del Estado español en el extranjero quedarán sujetos a este impuesto por obligación personal, atendiendo a idénticas circunstancias y condiciones que las establecidas para tales sujetos pasivos en las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”.</p>

“Artículo 7. 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.”.

Además, la disposición adicional segunda de la LISD dispone lo siguiente sobre las donaciones de bienes inmuebles situado fuera de España:

“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:

(...)

d) En el caso de la adquisición de bienes inmuebles situados fuera de España por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e "inter vivos", los contribuyentes residentes en España tendrán derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma en la que residan.

(...)”.

Por lo que se refiere al tipo de obligación, debe tenerse en cuenta que la consultante es residente en España y, por ello, está sujeta a la llamada obligación personal. Por tanto, deberá tributar en España por el ISD por todos los bienes que adquiera a título lucrativo, con independencia de dónde estén situados. Es decir, que la donación en su favor de un inmueble situado en Portugal deberá tributar en España; y ello, con independencia de que también esté sujeta a tributación en Portugal.

En cuanto a la normativa aplicable, aparte de la LISD, y de acuerdo con lo dispuesto en el apartado Uno.1.d) de la disposición adicional segunda de la LISD, dado que la consultante es residente en España y el inmueble está situado fuera de España, tributará al Estado –no a ninguna Comunidad Autónoma– pero tendrá derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma en donde resida (reducciones de la base imponible, tarifa, coeficientes multiplicadores y deducciones y bonificaciones de la cuota). En este caso, de acuerdo con la información aportada por la consultante, será la normativa aprobada por la Comunidad Autónoma de Galicia.

En cuanto a la posible doble imposición a tenor de los tratados firmados, cabe indicar que España, en el ámbito de las donaciones, no tiene suscrito ningún tratado con Portugal. No obstante, la LISD sí regula una deducción específica sobre la doble imposición internacional. En efecto, el artículo 23 de la LISD dispone lo siguiente en su apartado 1:

“Artículo 23. Deducción por doble imposición internacional.

1. Cuando la sujeción al impuesto se produzca por obligación personal, tendrá el contribuyente derecho a deducir la menor de las dos cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de impuesto similar que afecte al incremento patrimonial sometido a gravamen en España.

b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo de este impuesto al incremento patrimonial correspondiente a bienes que radiquen o derechos que puedan ser ejercitados fuera de España, cuando hubiesen sido sometidos a gravamen en el extranjero por un impuesto similar.

(...)”.

Por lo que, para evitar la doble imposición internacional, si es que la donación resulta también sujeta en Portugal, la consultante podrá deducir en España la menor de las dos cantidades siguientes: el importe efectivo de lo satisfecho en Portugal por el Impuesto de Donaciones de ese país o el resultado de aplicar el tipo medio efectivo del ISD español al valor del determinado porcentaje de propiedad del inmueble situado en Lisboa que su padre pretende donarle.

CONCLUSIONES:

Primera: Las personas físicas residentes en España están sujetas en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a la llamada obligación personal. Por tanto, deberán tributar en España por el ISD por todos los bienes que adquiera a título lucrativo, con independencia de dónde estén situados. Por ello, la donación de un inmueble situado en Portugal a favor de una persona física residente en

España deberá tributar en este país; y ello, con independencia de que también esté sujeta a tributación en Portugal.

Segunda: En cuanto a la normativa aplicable, aparte de la LISD, si el donatario es residente en España y el inmueble está situado fuera de España, tributará a la Administración Tributaria del Estado –no a la de alguna Comunidad Autónoma– pero tendrá derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma en donde resida (reducciones de la base imponible, tarifa, coeficientes multiplicadores y deducciones y bonificaciones de la cuota).

Tercera: En cuanto a la posible doble imposición, cabe indicar que, en el ámbito de las donaciones, España no tiene suscrito ningún tratado con Portugal. No obstante, la LISD sí regula una deducción específica sobre la doble imposición internacional, que sí será aplicable. Por lo tanto, si la donación resultara también sujeta en Portugal, la consultante podrá deducir en España la menor de las dos cantidades siguientes: el importe efectivo de lo satisfecho en Portugal por el Impuesto de Donaciones de ese país o el resultado de aplicar el tipo medio efectivo del ISD español al valor del determinado porcentaje de propiedad del inmueble situado en Lisboa que su padre pretende donarle.

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.