Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA OTROS TRIBUTOS
CONSULTA Nº: 73 (23/02/22)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	**NORMATIVA APLICABLE** Art.24 Ley 29/1987 Art. 9 Ley 29/1987 Art. 32 Ley 22/2009

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante es propietaria de una finca sita en Tenerife, que adquirió por herencia tal y como consta en la escritura de adición de herencia de 31/7/2001. En dicha finca se edificó una vivienda, formalizando la escritura de declaración de obra nueva el 28/4/2021.

Se pretende realizar la donación de la vivienda a un hijo, y se pregunta cuál es el valor y la fecha que tiene que poner en la escritura de donación, si el que figura en la escritura de 2001, o el de la escritura de 2021.

CONTESTACIÓN NO VINCULANTE

Desde el 1/1/2022, la base imponible en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuando se trata de bienes inmuebles, está constituida por el valor de referencia determinado por la Dirección General de Catastro; cuando este valor no sea fijado por Catastro, o no pueda certificarlo, la base imponible será el valor de mercado.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, este centro directivo advierte que no es competente para emitir consulta vinculante, siguiendo lo dispuesto en el artículo 55.2.a) 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 (en adelante, Ley 22/2009) y se modifican determinadas normas tributarias, dado que la pregunta no se refiere a normativa tributaria aprobada por la Comunidad Autónoma de Canarias.

No obstante, en aras a cumplir con el deber de dar información y asistencia a los obligados tributarios, de acuerdo con lo dispuesto el artículo 85.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se da contestación a lo consultado, sin que tenga carácter vinculante para los órganos de la Agencia Tributaria Canaria.

PRIMERO.- La persona física peticionaria es propietaria de una finca sita en Tenerife, que adquirió por herencia tal y como consta en la escritura de adición de herencia de 31/7/2001. En dicha finca se edificó una vivienda, formalizando la escritura de declaración de obra nueva el 28/4/2021.

Se pretende realizar la donación de la vivienda a un hijo, y se pregunta cuál es el valor y la fecha que debe constar en la escritura de donación, si el que figura en la escritura de 2001, o el de la escritura de 2021.

SEGUNDO.- El artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, Ley 29/1987) dispone en la letra b) de su apartado 1 que constituye hecho imponible de este impuesto, la adquisición de bienes y derechos por donación o por cualquier otro negocio jurídico gratuito "inter vivos".

El artículo 24 de la Ley 29/1987, señala que el devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el caso de donaciones, se produce "el día en que se cause o celebre el acto o contrato".

A estos efectos, el artículo 21.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, define el devengo, con carácter general, en los siguientes términos:

"Artículo 21. Devengo y exigibilidad.

1. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal.

La fecha del devengo determina las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa".

De ello se deriva, que en una donación, el devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se produce el día en que se formaliza la donación, y es ese día el que hay que tener en cuenta para determinar los elementos que configuran la obligación tributaria, entre los cuales, se encuentra la base imponible.

En este sentido, el artículo 9 de la Ley 29/1987, según redacción reciente dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego, señala lo siguiente:

"Artículo 9. Base imponible.

1. Constituye la base imponible del impuesto:

a) En las transmisiones «mortis causa», el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal el valor de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles.

b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas "inter vivos" equiparables, el valor neto de los bienes y derechos adquiridos, entendiéndose como tal el valor de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles.

c) En los seguros sobre la vida, las cantidades percibidas por el beneficiario. Las cantidades percibidas por razón de seguros sobre la vida se liquidarán acumulando su importe al del resto de los bienes y derechos que integran la porción hereditaria del beneficiario cuando el causante sea, a su vez, el contratante del seguro individual o el asegurado en el seguro colectivo.

2. A efectos de este impuesto, salvo que resulte de aplicación alguna de las reglas contenidas en los siguientes apartados de este artículo o en los artículos siguientes, se considerará valor de los bienes y derechos su valor de mercado. No obstante, si el valor declarado por los interesados es superior al valor de mercado, esa magnitud se tomará como base imponible.

Se entenderá por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.

3. En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto.

No obstante, si el valor del bien inmueble declarado por los interesados es superior a su valor de referencia, se tomará aquel como base imponible.

Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados o el valor de mercado.

4. El valor de referencia solo se podrá impugnar cuando se recurra la liquidación que en su caso realice la Administración Tributaria o con ocasión de la solicitud de rectificación

de la autoliquidación, conforme a los procedimientos regulados en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Cuando los obligados tributarios consideren que la determinación del valor de referencia ha perjudicado sus intereses legítimos, podrán solicitar la rectificación de la autoliquidación impugnando dicho valor de referencia.

5. Cuando los obligados tributarios soliciten una rectificación de autoliquidación por estimar que la determinación del valor de referencia perjudica a sus intereses legítimos o cuando interpongan un recurso de reposición contra la liquidación que en su caso se le practique, impugnando dicho valor de referencia, la Administración Tributaria resolverá previo informe preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro, que ratifique o corrija el citado valor, a la vista de la documentación aportada.

La Dirección General del Catastro emitirá informe vinculante en el que ratifique o corrija el valor de referencia cuando lo solicite la Administración Tributaria encargada de la aplicación de los tributos como consecuencia de las alegaciones y pruebas aportadas por los obligados tributarios.

Asimismo, emitirá informe preceptivo, corrigiendo o ratificando el valor de referencia, cuando lo solicite la Administración Tributaria encargada de la aplicación de los tributos, como consecuencia de la interposición de reclamaciones económico-administrativas.

En los informes que emita la Dirección General del Catastro, el valor de referencia ratificado o corregido será motivado mediante la expresión de la resolución de la que traiga causa, así como de los módulos de valor medio, factores de minoración y demás elementos precisos para su determinación aprobados en dicha resolución".

De su lectura se concluye que, desde el 1/1/2022, la base imponible en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuando se trata de bienes inmuebles, está constituida por el valor de referencia determinado por la Dirección General de Catastro; cuando este valor no sea fijado por Catastro, o no pueda certificarlo, la base imponible será el valor de mercado.

En cualquier caso ese valor ha de venir referido al momento del devengo del Impuesto, por tanto, al día en que se formalice la donación. Sin que haya de utilizarse, como se plantea la consultante, ni el valor consignado en la escritura del año 2001, ni en la del año 2021.

Santa Cruz de Tenerife, 23 de febrero de 2022

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García