

BUSCADOR

Resultados

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

Documento seleccionado

Nº de consulta	V2476-20
Órgano	SG de Tributos Locales
Fecha salida	21/07/2020
Normativa	TRLRHL RD Leg. 2/2004. Artículos 104.1, 106.1.a), 107 y 109.1 y 4.
Descripción de hechos	El consultante pretende realizar una donación del usufructo vitalicio de un inmueble a su padre.
Cuestión planteada	Pregunta si por dicha donación se produce el devengo del impuesto. Y si, posteriormente, fallece el usufructuario, retornando el pleno dominio al consultante, si se tendría que volver a pagar el impuesto.
Contestación completa	<p>El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) se regula en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.</p> <p>El apartado 1 del artículo 104 del TRLRHL dispone que:</p> <p>“1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.”.</p> <p>Para que se produzca el hecho imponible del impuesto deben darse dos condiciones simultáneas:</p> <ul style="list-style-type: none">- Que se produzca un incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en los términos que señala el TRLRHL.- Que el mencionado incremento se produzca como consecuencia de una transmisión de tales terrenos, o de la constitución o transmisión de derechos reales sobre los mismos. <p>El incremento de valor que experimenten los terrenos urbanos puede tener su origen en la transmisión de la propiedad por cualquier título, tanto oneroso como lucrativo, así como por la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre dichos terrenos.</p> <p>Del artículo transcrito se deduce que la realización del hecho imponible solo se producirá si se transmite por cualquier título la propiedad de terrenos que no tengan la naturaleza rústica o si se constituye o transmite cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos; de tal manera, que si no hay transmisión de la propiedad ni hay constitución o transmisión de un derecho real de goce limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos, no se devenga el IIVTNU.</p> <p>El artículo 106 del TRLRHL regula el sujeto pasivo del impuesto, estableciendo en su apartado 1.a) que es sujeto pasivo a título de contribuyente:</p> <p>“a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.”.</p> <p>El artículo 467 del Código Civil define el usufructo estableciendo:</p>

“El usufructo da derecho a disfrutar los bienes ajenos con la obligación de conservar su forma y sustancia, a no ser que el título de su constitución o la ley autoricen otra cosa.”.

De acuerdo con el artículo 468 del Código Civil, “El usufructo se constituye por la ley, por la voluntad de los particulares manifestada en actos entre vivos o en última voluntad, y por prescripción.”. A su vez, el usufructo puede constituirse a título oneroso o lucrativo, y puede ser vitalicio o temporal.

El usufructuario tiene derecho a percibir los frutos de los bienes usufructuados, así como aprovechar por sí mismo la cosa usufructuada, arrendarla a otro y enajenar su derecho de usufructo, pero todos los contratos que celebre como tal usufructuario se resolverán al fin del usufructo (artículos 471 y 480 del Código Civil).

Por tanto, la constitución del derecho de usufructo vitalicio a favor del padre sobre el bien inmueble urbano, sí que determina la sujeción al IIVTNU, dado que se produce el hecho imponible del impuesto “la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos”, siendo el sujeto pasivo del impuesto la persona a cuyo favor se constituye el usufructo, es decir, el padre.

El devengo del IIVTNU, según el artículo 109.1 del TRLRHL tendrá lugar en la en la fecha en que se constituya o transmita el derecho real de goce limitativo del dominio.

Y de acuerdo con el artículo 107.2.b) del TRLRHL, la base imponible correspondiente a la constitución del usufructo se determina en función de la parte del valor catastral del terreno que corresponda al derecho de usufructo calculado mediante la aplicación de las normas fijadas a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Por otra parte, cuando se produce el fallecimiento del usufructuario se extingue el derecho de usufructo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 513 del Código Civil y se consolida el pleno dominio en la persona nuda propietaria, que hasta ese momento era titular del derecho de nuda propiedad sobre el inmueble.

El derecho de usufructo como tal no se extingue (sí lo hace en la persona del usufructuario), sino que hace tránsito, se traslada a la persona del nudo propietario, que lo adquiere consolidando el dominio. A este respecto, el artículo 522 del Código Civil señala que “Terminado el usufructo, se entregará al propietario la cosa usufructuada.”.

Con la muerte del usufructuario se produce una extinción del derecho de usufructo en su persona (que no es gravada por el IIVTNU) y una “traslatio” del derecho de usufructo a la persona del nudo propietario. Hay una adquisición del derecho de goce que transita del usufructuario al titular del dominio.

En este caso, el nudo propietario no adquiere un derecho “nuevo” que no había tenido antes, sino que recupera el derecho de goce y disfrute del bien inmueble, ya que era el titular del pleno del dominio con anterioridad a la donación del usufructo vitalicio.

Por tanto, siendo el hecho imponible del IIVTNU, de acuerdo con el artículo 104 del TRLRHL, el incremento de valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana, que se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos, y no habiendo en este caso transmisión de la propiedad, ni constitución o transmisión del derecho real de usufructo, ya que el nudo propietario era el titular del pleno del dominio del bien inmueble con anterioridad a la donación del usufructo vitalicio, no se produce el hecho imponible del impuesto, y por consiguiente no está la operación sujeta al mismo.

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.