

**NUM-CONSULTA:** V0004-17

**ÓRGANO:** SECRETARIA GENERAL TÉCNICA Y DEL PATRIMONIO

**FECHA DE SALIDA:** 26/10/2017

**NORMATIVA:**

Artículo 14. Dos y Cinco del Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio.

**DESCRIPCIÓN-HECHOS:**

Aplicación de los tipos de gravamen bonificados en la autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales por la adquisición desmembrada de la nuda propiedad y del usufructo de un bien inmueble.

**CUESTIÓN FORMULADA:**

La consulta versa sobre la posibilidad de aplicar los tipos de gravamen previstos en el artículo 14.Dos y Cinco del Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio, para las transmisiones de bienes inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual y para las transmisiones de bienes inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual por menores de treinta y seis años.

**CONTESTACIÓN COMPLETA:**

En virtud de las competencias atribuidas por el apartado 2.3 del artículo 5 del *Decreto 30/2017, de 30 de marzo, por el que se establece la estructura orgánica de la Consellería de Facenda*, este centro directivo le indica que la consulta formulada por usted está relacionada con las siguientes disposiciones legales:

1. Artículo 7.1 del Real Decreto Legislativo 1/1993, del 24 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados:

“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. **B)** La **constitución de derechos reales**, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión de derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y en aeropuertos. Se liquidará como constitución de derechos la ampliación posterior de su contenido que implique para su titular un incremento patrimonial, el cual servirá de base para la exigencia del tributo.”

2. Artículo 14. Dos del Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio:

*“Dos. Tipo de gravamen aplicable en la adquisición de vivienda habitual.*

*En la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, el tipo de gravamen aplicable a las transmisiones de inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual del contribuyente será del 8%, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:*

1. *Que la suma del patrimonio de los adquirentes para los cuales vaya a constituir su vivienda habitual y, en su caso, de los demás miembros de sus unidades familiares no sobrepase la cifra de 200.000 euros, más 30.000 euros adicionales por cada miembro de la unidad familiar que exceda al primero. La valoración del patrimonio se realizará conforme a las reglas del impuesto sobre el patrimonio referidas a la fecha de la adquisición del inmueble, tomando este por su valor de adquisición y sin deducción de las deudas asumidas en los supuestos de adquisición con precio aplazado o financiación ajena. A los efectos de la valoración anterior, cuando el adquirente sea titular de otra vivienda, no se tendrá en*

*cuenta el valor de la misma ni de las deudas contraídas para su financiación, siempre que se proceda a su venta en el plazo máximo de dos años y se acredite que el importe obtenido se destina al abono del precio pendiente o a la cancelación total o parcial del crédito obtenido para la adquisición de cualquiera de las viviendas señaladas dentro del mismo plazo. El justificante documental que acredite este destino deberá presentarse ante la oficina gestora competente en el plazo de un mes desde la venta de la vivienda.*

*2. La adquisición de la vivienda deberá documentarse en escritura pública, en la cual se hará constar expresamente la finalidad de destinarla a constituir su vivienda habitual.*

*3. En el supuesto de que el inmueble se adquiriese por varias personas y no se cumpliesen los requisitos señalados en los apartados anteriores en todos los adquirentes, el tipo reducido se aplicará a la parte proporcional de la base liquidable correspondiente al porcentaje de participación en la adquisición de los contribuyentes que sí los cumplan.”*

3. Artículo 14. Cinco del Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio:

*“Cinco. Tipo de gravamen para la adquisición de vivienda habitual por menores de treinta y seis años.*

*En la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, el tipo de gravamen aplicable a las transmisiones de inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual del contribuyente será del 4 %, siempre que este cumpla los requisitos siguientes:*

- 1. Que en la fecha de devengo del impuesto el adquirente tenga una edad inferior a treinta y seis años.*

*2. Que la suma del patrimonio de los adquirentes para los cuales vaya a constituir su vivienda habitual y, en su caso, de los demás miembros de sus unidades familiares no sobrepase la cifra de 200.000 euros, más 30.000 euros adicionales por cada miembro de la unidad familiar que exceda al primero. La valoración del patrimonio se realizará conforme a las reglas del impuesto sobre el patrimonio referidas a la fecha de la adquisición del inmueble, tomando este por su valor de adquisición y sin deducción de las deudas asumidas en los supuestos de adquisición con precio aplazado o financiación ajena. A los efectos de la valoración anterior, cuando el adquirente sea titular de otra vivienda, no se tendrá en cuenta el valor de la misma ni de las deudas contraídas para su financiación, siempre que se proceda a su venta en el plazo máximo de dos años y se acredite que el importe obtenido se destina al abono del precio pendiente o a la cancelación total o parcial del crédito obtenido para la adquisición de cualquiera de las viviendas señaladas dentro del mismo plazo. El justificante documental que acredite este destino deberá presentarse ante la oficina gestora competente en el plazo de un mes desde la venta de la vivienda.*

*3. La adquisición de la vivienda deberá documentarse en escritura pública, en la cual se hará constar expresamente la fecha de nacimiento del adquirente y la finalidad de destinarla a constituir su vivienda habitual.*

*4. En el supuesto de que el inmueble se adquiriese por varias personas y no se cumpliesen los requisitos señalados en los apartados anteriores en todos los adquirentes, el tipo reducido se aplicará a la parte proporcional de la base liquidable correspondiente al porcentaje de participación en la adquisición de los contribuyentes que sí los cumplan.”*

4. Artículo 3. Uno del Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio:

*“Uno. Vivienda habitual.*

*A los efectos previstos en este texto refundido, los conceptos de vivienda habitual, adquisición de vivienda habitual y reinversión en vivienda habitual serán los contemplados en la normativa reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Se entenderá por vivienda la edificación destinada a la residencia de las personas físicas.”*

5. Artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria:

*“consultas tributarias escritas*

*1. Los obligados podrán formular a la Administración tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.*

*(...)”*

6. 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 y se modifican determinadas normas tributarias.

*“2. No son objeto de delegación las siguientes competencias:*

*a) La contestación de las consultas reguladas en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo en lo que se refiera a la aplicación de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma en el ejercicio de sus competencias.*

*(...)”*

Con base en las disposiciones citadas, y respecto a la cuestión planteada le informo que:

Cabe señalar que el TRITP-AJD en el artículo 7.1 establece que *“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. **B) La constitución de derechos reales**, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión de derecho a utilizar*

*infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y en aeropuertos.”*

*(...)”*

De forma que se contempla en apartados diferentes la transmisión de bienes y derechos (apartado A)) y la constitución de derechos reales (apartado B)).

Por su parte, el Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio, establece que “*Con carácter general, en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, el tipo de gravamen aplicable a la **transmisión de bienes inmuebles**, así como en la **constitución y cesión de derechos reales** que recaigan sobre los mismos, salvo los derechos reales de garantía, será del 10 %.*

*(...)”*

De forma que también distingue por un lado la transmisión y por el otro la constitución de derechos reales.

El artículo 14. Dos del Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio, establece que:

*“en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, el tipo de gravamen aplicable a las **transmisiones de inmuebles** que vayan a constituir la **vivienda habitual** del contribuyente será del 8%, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:*

*(...)”*

El artículo 14. Cinco del Decreto legislativo 1/2011 establece que “*en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, el tipo de gravamen aplicable a las **transmisiones de inmuebles** que vayan a constituir la **vivienda habitual** del contribuyente será del 4%, siempre que este cumpla los requisitos siguientes:*

1. Que en la fecha de devengo del impuesto el adquirente tenga una edad inferior a treinta y seis años.

(...)"

El artículo regula que los tipos se aplican a la transmisión lo que excluye su aplicabilidad a la constitución de derechos reales.

Además, el artículo establece la aplicabilidad de estos tipos para la adquisición de la vivienda habitual.

Por lo tanto, para determinar si procede o no la aplicación de los tipos reducidos, sin perjuicio de que se hayan de cumplir otros requisitos (límite de valor del patrimonio de los adquirentes; escritura pública y para la aplicación del tipo de gravamen del 4 % que el adquirente tenga una edad inferior a treinta y seis años en la fecha de devengo del impuesto) en ambos casos es necesario que el inmueble transmitido vaya a constituir la vivienda habitual del contribuyente.

El artículo 3. Uno del Decreto legislativo 1/2011, de 28 de julio establece que *“a los efectos previstos en este texto refundido, los conceptos de vivienda habitual, adquisición de vivienda habitual y reinversión en vivienda habitual serán los contemplados en la normativa reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Se entenderá por vivienda la edificación destinada a la residencia de las personas físicas.”*

El artículo 41.bis del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Persona Físicas aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, indica que se entiende por vivienda habitual:

*“1. A los efectos previstos en los artículos 7.t), 33.4.b), y 38 de la Ley del Impuesto se considera vivienda habitual del contribuyente la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.*

*No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación*

*matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.*

*2. Para que la vivienda constituya la residencia habitual del contribuyente debe ser habitada de manera efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente, en un plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras.*

*No obstante, se entenderá que la vivienda no pierde el carácter de habitual cuando se produzcan las siguientes circunstancias:*

*Cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente impidan la ocupación de la vivienda, en los términos previstos en el apartado 1 de este artículo.*

*Cuando éste disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo y la vivienda adquirida no sea objeto de utilización, en cuyo caso el plazo antes indicado comenzará a contarse a partir de la fecha del cese.*

*Cuando la vivienda hubiera sido habitada de manera efectiva y permanente por el contribuyente en el plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras, el plazo de tres años previsto en el apartado anterior se computará desde esta última fecha.”*

Por lo que respecta a qué se entiende por adquisición de vivienda habitual, el TEAC ha sentado el criterio en la resolución 990/2012, de 8 de mayo de 2014, en recurso de alzada para la unificación de criterio, en el que, a los efectos que aquí interesan, **no estamos ante una adquisición de vivienda habitual en los supuestos de adquisiciones por actos o negocios intervivos, cuando lo que se adquiere es meramente la nuda propiedad desgajada del derecho a usar y disfrutar de la cosa**, facultad que se confiere a un tercero mediante la constitución de un derecho de usufructo, y ello con independencia de que el derecho de uso a su vez se lo vuelva a recibir por cualquier acto o negocio jurídico que le permita utilizar, ocupar y habitar la vivienda.

De acuerdo con el artículo 348 del Código Civil, *“la propiedad es el pleno derecho de gozar y disponer de una cosa, sin más limitaciones que las establecidas en la*

*ley*” pero la adquisición de la nuda propiedad no otorga el derecho de uso y disfrute mientras siga vigente el usufructo y por lo tanto no garantiza que el nudo propietario pueda estar habitando el inmueble con el carácter de vivienda habitual exigido por la normativa.

Con respecto al usufructuario, el artículo 467 del Código Civil establece que “*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*”. Por lo tanto, el usufructuario tendría reconocido el derecho de uso del inmueble, pero en ningún caso la propiedad.

En conclusión, **no procede la aplicación de los tipos de gravamen bonificados para la adquisición de la vivienda habitual en la adquisición de la nuda propiedad de un inmueble por actos o negocios *inter vivos***, toda vez que la adquisición no lleva aparejada el derecho de goce de la misma, al concurrir con el derecho real de usufructo, y ello con independencia de que el derecho de uso lo pueda recibir por cualquier acto o negocio jurídico que le permita utilizar, ocupar y habitar la vivienda; y no procede la aplicación de los tipos de gravamen bonificados para la adquisición de vivienda habitual en la adquisición del usufructo de un inmueble en tanto la constitución del derecho real de usufructo no conlleva la adquisición de la propiedad del bien.