

CONSULTA: 17-2023

ÓRGANO: DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS, FINANCIACIÓN, RELACIONES FINANCIERAS CON LAS CORPORACIONES LOCALES Y JUEGO

NORMATIVA

- Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

DESCRIPCIÓN

Se ha adquirido una vivienda por tres personas en tres escrituras diferentes. Cada una de ellas compra una parte del mismo. El obligado tributario (A) que realiza la consulta ha adquirido un tercio del pleno dominio y la totalidad del usufructo. Las otras dos personas (B y C) adquieren otro tercio de la nuda propiedad cada uno de ellos.

Teniendo en cuenta que manifiesta que el valor del inmueble es de 110.000 euros y que se va a destinar a vivienda habitual, la cuestión planteada por "A" se centra en saber si es procedente la aplicación del tipo reducido del 6% (para la parte del pleno dominio) establecido por la ley.

CONSIDERACIÓN PREVIA

De acuerdo con el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las Comunidades Autónomas tienen competencia para la contestación de las consultas vinculantes previstas en los artículos 88 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre aspectos relativos a disposiciones dictadas por las mismas en el ejercicio de su competencia.

Por ello, la presente consulta solo tendrá efectos vinculantes cuando se pronuncie sobre aspectos procedimentales o sustantivos regulados en normas aprobadas por la Comunidad Autónoma, como puede ser, la aplicación de una reducción propia establecida por Andalucía. En los demás aspectos, como por ejemplo la base imponible del impuesto, tendrá el carácter de mera información tributaria, sin resultar vinculante.





CONTESTACIÓN

El artículo 2 de la Ley 5/2021, de 20 de octubre, establece lo siguiente

Artículo 2. Concepto de vivienda habitual.

A efectos de esta Ley, el concepto de vivienda habitual es el fijado por la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012, según lo siguiente:

1. Con carácter general, 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 de primer empleo o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.

(...)

Por su parte, el artículo 43. regula los tipos reducidos en TPO:

Artículo 43. Tipo de gravamen reducido para promover una política social de vivienda.

1. En la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, los tipos de gravamen reducidos aplicables a las transmisiones de inmuebles, siempre que concurra alguna de las siguientes condiciones, serán los que se indican a continuación:

a) Se aplicará el tipo del 6% siempre que el inmueble se destine a vivienda habitual del adquirente y que el valor de la misma no sea superior a 150.000 euros.

(...)

En caso de que el inmueble fuese adquirido por varias personas, el tipo de gravamen reducido se aplicará a la parte proporcional de la base liquidable correspondiente al porcentaje de participación en la adquisición del adquirente que cumpla alguna de las condiciones previstas en el apartado 1.

En el supuesto consultado, el contribuyente adquiere parte de un inmueble (todo el usufructo y un tercio de la nuda propiedad) para destinarlo a vivienda habitual. La pregunta literal es “*si es posible aplicar el tipo impositivo reducido del 6% por adquisición de vivienda habitual correspondiente a la parte proporcional de 1 / 3 de pleno dominio y aplicar a los 2 / 3 de usufructo el tipo impositivo del 7%*”



Este Centro Directivo entiende que dicha interpretación es correcta ya que para la aplicación del tipo reducido es necesaria la adquisición del pleno dominio del inmueble completo o de un porcentaje inferior, pero no la adquisición o constitución de derechos diferentes del de propiedad.

Tal y como hemos visto anteriormente, el artículo 2 de la ley andaluza, cuando se refiere a vivienda habitual, lo hace remitiéndose al concepto fijado por la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012. En este sentido, la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda, para un caso de desmembración en adquisición de vivienda habitual como el que nos ocupa dice en su Consulta vinculante 1627/20 de 27 mayo que *“De acuerdo con ello, la práctica de la deducción requiere, con carácter general, la concurrencia en el contribuyente de dos requisitos: adquisición de la vivienda propia y que dicha vivienda constituya o vaya constituir su residencia habitual. Según el criterio que viene manteniendo este Centro Directivo, el primero de los requisitos mencionados supone que el contribuyente debe ser propietario del pleno dominio de la vivienda construida o rehabilitada, ya sea a título individual o a título compartido”*.

A la misma conclusión llega el TSJ de Andalucía, Granada (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) en su Sentencia num. 2562/2012 de 1 octubre donde se analiza el tipo reducido en TPO en Andalucía en un supuesto de adquisición de dominio de forma desmembrada al afirmar que *“Cuando la norma transcrita exige que la transmisión del inmueble tenga por objeto servir de vivienda habitual está pensando que esa forma de adquisición permita su uso diario y cotidiano (...) una transmisión hecha en los términos descritos no puede servir de título habilitante para la obtención del beneficio impetrado que como todos los de esa clase, beneficios fiscales, han de ser interpretados restrictivamente. Esa adquisición ha de hacerse a título de propietario en cuanto titular de un derecho de dominio pleno, mas no cuando su uso está limitado (...)*.

Por todo ello, este Centro Directivo concluye que no será aplicable el tipo reducido del 6% ni para “B” ni para “C” ya que no adquieren el pleno dominio del inmueble, sino la nuda propiedad parcial. En cuanto a “A” será aplicable dicho tipo reducido para la parte adquirida referida al pleno dominio (1 / 3 del inmueble), pero no para los 2 / 3 de usufructo que también adquirió. Todo ello siempre que el valor del inmueble (no la parte adquirida por cada uno de los tres compradores) sea inferior a 150.000 euros.