

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 06347/2014 de 22/10/2015

Unidad resolutoria: Vocalía Duodécima

Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. ITP/IVA. Transmisión de cuotas, de plena propiedad, de nuda propiedad y de usufructo, sobre un terreno arrendado para vallas publicitarias.

En el caso se discute la sujeción al IVA de la transmisión de un terreno, que se había dedicado al arrendamiento para instalación de vallas publicitarias, siendo que los vendedores eran titulares de derechos distintos, pues unos lo eran en pleno dominio de algunas partes indivisas, otros de la nuda propiedad y otros del derecho de usufructo.

El recurso lo interpone el Director General de Tributos de la Diputación General de Aragón frente a la RTEAR que declaró la sujeción de la operación al IVA por entender que existía una y única transmisión por parte de la comunidad de bienes formada por los titulares anteriormente indicados.

Fundamentos de derecho

SEGUNDO... La cuestión de fondo controvertida que se plantea en el presente recurso consiste en determinar la tributación, por el Impuesto sobre el Valor Añadido o por el Impuesto sobre Trasmisiones Patrimoniales Onerosas, que corresponde a la transmisión de la plena propiedad, de la nuda propiedad y del derecho de usufructo sobre un terreno, por parte de sus titulares, constando que el terreno estaba siendo objeto de arrendamiento para vallas publicitarias.

TERCERO... No consta la constitución formal de comunidad de bienes alguna por parte de los titulares de los diferentes derechos sobre el inmueble que se transmite.

No obstante lo anterior, dado que la parte transmitente está integrada por varias personas que, en conjunto, ostentan la titularidad plena de la finca objeto de dicha transmisión, se hace necesario conocer si tal comunidad de bienes debe entenderse constituida ipso iure por aplicación del artículo 392 del Código Civil, según el cual: *"Hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas"*...

En la comunidad de bienes, la titularidad de los derechos está atribuida de forma sustancialmente idéntica, de manera que las participaciones de cada titular deben ser cualitativamente iguales, aunque puedan ser cuantitativamente diferentes. Una cotitularidad cualitativamente igual implica que se está hablando de derechos de la misma naturaleza...

Sentado lo anterior, no existe comunidad en la relación entre nudos propietarios y usufructuario...

CUARTO... El artículo 4 de la Ley 37/92, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone *"Estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios **realizadas** en el ámbito espacial del impuesto **por empresarios o profesionales a título oneroso**, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las Entidades que las realicen."*

Dicha previsión legal se debe completar con el artículo 5.Uno c)... añadiendo que, en particular, **tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.**

En este sentido, dice el artículo 467 del Código Civil 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”; y el artículo 471 del mismo cuerpo legal dispone que “el usufructuario tendrá derecho a percibir todos los frutos naturales, industriales y civiles de los bienes usufructuados”.*

Pues bien, esta atribución de facultades al usufructuario así como de todos los frutos que produzcan los bienes usufructuados, comporta que será a él, y no al nudo propietario, a quien corresponda la posibilidad de ceder el uso al que obliga un contrato de arrendamiento y al que se atribuyan los rendimientos de capital derivados del mismo...

Por tanto, en este caso, en que el inmueble transmitido se había destinado al arrendamiento de vallas publicitarias, únicamente los cotitulares en pleno dominio o el usufructuario pueden ceder el uso y disfrute de la finca y tener la condición de arrendadores y, en esa medida, la condición de empresarios, quedando la transmisión de sus respectivos derechos sujeta al impuesto.

Los nudos propietarios, en la medida en que no ostentan el derecho de uso y disfrute de la finca, no pueden cederlo, no teniendo en consecuencia la condición de arrendadores...

Por tanto, no cabe hablar en el supuesto de hecho analizado de transmisión alguna efectuada por una comunidad de bienes, como indica el TEAR, sino que se habrían producido las transmisiones siguientes:

La transmisión de la nuda propiedad por los nudos propietarios, que estaría no sujeta al IVA si, efectivamente, es realizada por quien no tiene la condición de sujeto pasivo a efectos de dicho impuesto...

La transmisión del derecho de usufructo por quien sí es sujeto pasivo del impuesto, determinaría la sujeción al IVA, al realizarse su hecho imponible en los términos del art. 4 LIVA. No estaría exenta porque de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20.Uno.23º de la LIVA la exención no alcanza a los supuestos de constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre terrenos utilizados para actividades publicitarias, como es el caso.

La transmisión realizada por titulares de cuotas indivisas del pleno dominio, que estaría sujeta al IVA por tener la condición de sujetos pasivos del impuesto (arrendadores). Dado que la aprobación del instrumento de planeamiento no se produjo hasta casi dos años después de la fecha de la transmisión, se trata de una entrega exenta, sin que conste haberse renunciado a la exención, por lo que también quedaría sujeta a la modalidad TPO del ITPAJD.

Estas mismas conclusiones se derivan de la Sentencia núm. 1963/2014 de 28 mayo (Recurso contencioso-administrativo núm. 1402/2011) del Tribunal Superior de Justicia de C. Valenciana...

