

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 03-02-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0075/2025

SUMARIO:

IBI. Sujeto pasivo. *Fallecimiento del usufructuario y consolidación de dominio del nudo propietario.* En el caso planteado desde el fallecimiento de la madre de la consultante el 29/05/2014, los titulares catastrales del inmueble son el padre de esta última como titular del derecho de propiedad sobre el 50% del inmueble y del derecho de usufructo vitalicio sobre el otro 50% del inmueble, esto último por herencia de su esposa fallecida. La nieta de la causante, que por legado de su abuela es titular de la nuda propiedad sobre el 50% del inmueble. En el IBI los cambios en la titularidad del inmueble como consecuencia de lo anterior tuvieron efectos en el devengo inmediato siguiente, es decir, el 1 de enero de 2015. Por tanto, desde el período impositivo 2015, el obligado al pago del IBI en su condición de contribuyente, al ser titular del derecho de usufructo vitalicio, era el padre de la consultante. La nieta, titular de la nuda propiedad, no tiene la condición de sujeto pasivo del IB y no está obligada al pago del impuesto. Para determinar quién es el obligado al pago del IBI en un período impositivo hay que atender a quién tiene la condición de sujeto pasivo del impuesto en la fecha de devengo, el día 1 de enero. Y el día 1 de enero de 2024 quien tenía la condición de contribuyente del IBI era el padre de la consultante, que en esa fecha era titular del derecho de usufructo vitalicio sobre el 50% del inmueble y del derecho de propiedad sobre el otro 50%. El hecho del fallecimiento del padre el 22/02/2024, la consolidación del dominio y la consiguiente adquisición del 100% de la propiedad por parte de la nieta, tendrá efectos en el IBI en el devengo siguiente, el 1 de enero de 2025. Si a la fecha de la exigibilidad del impuesto de acuerdo con lo dispuesto en la correspondiente ordenanza fiscal del ayuntamiento, ya se había producido el fallecimiento, el impuesto deberá ser satisfecho con cargo a los bienes de la herencia. Por último, en el período impositivo 2025 será la nieta quien tenga la condición de contribuyente del IBI como titular del derecho de propiedad sobre la totalidad del inmueble y, por tanto, obligada al pago del impuesto.

Descripción sucinta de los hechos:

Los padres de la consultante eran propietarios de una vivienda. El 29/05/2014 falleció la madre y en su testamento legó a una nieta el 50% de la nuda propiedad de la vivienda y el usufructo vitalicio sobre ese 50% lo heredó el cónyuge de la fallecida (padre de la consultante). El 01/12/2014 se presentó la declaración del ISD por parte de los herederos y la legataria.

El padre de la consultante ha estado pagando el IBI del inmueble dada su condición de usufructuario de un 50% del inmueble y pleno propietario del otro 50%.

En fecha 22/02/2024 fallece el padre y en su testamento nombra herederos por cuartas partes iguales a sus 4 hijos (entre los que está la consultante) y lega a la nieta el 50% de la propiedad de la vivienda. El 13/05/2024 se presentó la declaración del ISD por parte de los herederos y la legataria.

Tras el fallecimiento del usufructuario, se produce la consolidación del dominio, y la nieta pasa a ser titular de la plena propiedad del 100% de la vivienda.

Cuestión planteada:

1. En relación con el IBI de 2024, ¿quién es el obligado al pago? Si es la legataria (la nieta), que tras el fallecimiento del usufructuario ha adquirido la plena propiedad o son los hijos del fallecido (el padre de la consultante), que, aun siendo herederos, respetan el legado y no van a adquirir la propiedad de la vivienda.

Síguenos en...



2. En el caso de que los obligados al pago sean los hijos, ¿pueden repercutir el pago del IBI de 2024 a la legataria? La herencia se encuentra en trámites de aceptación y la legataria viene usando y residiendo en la vivienda desde antes de 2014.
3. ¿Quién es el obligado al pago del IBI en 2025?

Contestación:

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) se regula en los artículos 60 a 77 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo).

El artículo 61 del TRLRHL regula el hecho imponible del IBI, estableciendo en sus apartados 1 y 2:

“1. Constituye el hecho imponible del impuesto la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales:

- a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.
- b) De un derecho real de superficie.
- c) De un derecho real de usufructo.
- d) Del derecho de propiedad.

2. La realización del hecho imponible que corresponda de entre los definidos en el apartado anterior por el orden en él establecido determinará la no sujeción del inmueble urbano o rústico a las restantes modalidades en el mismo previstas. En los inmuebles de características especiales se aplicará esta misma prelación, salvo cuando los derechos de concesión que puedan recaer sobre el inmueble no agoten su extensión superficial, supuesto en el que también se realizará el hecho imponible por el derecho de propiedad sobre la parte del inmueble no afectada por una concesión.”

El artículo 63 del TRLRHL regula el sujeto pasivo del impuesto, y su apartado 1 dispone:

“1. Son sujetos pasivos, a título de contribuyentes, las personas naturales y jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto.

En el caso de bienes inmuebles de características especiales, cuando la condición de contribuyente recaiga en uno o en varios concesionarios, cada uno de ellos lo será por su cuota, que se determinará en razón a la parte del valor catastral que corresponda a la superficie concedida y a la construcción directamente vinculada a cada concesión. Sin perjuicio del deber de los concesionarios de formalizar las declaraciones a que se refiere el artículo 76 de esta Ley, el ente u organismo público al que se halle afectado o adscrito el inmueble o aquel a cuyo cargo se encuentre su administración y gestión, estará obligado a suministrar anualmente al Ministerio de Economía y Hacienda la información relativa a dichas concesiones en los términos y demás condiciones que se determinen por orden.

Para esa misma clase de inmuebles, cuando el propietario tenga la condición de contribuyente en razón de la superficie no afectada por las concesiones, actuará como sustituto del mismo el ente u organismo público al que se refiere el párrafo anterior, el cual no podrá repercutir en el contribuyente el importe de la deuda tributaria satisfecha.”

El artículo 75 del TRLRHL establece:

“1. El impuesto se devengará el primer día del período impositivo.

2. El período impositivo coincide con el año natural.

3. Los hechos, actos y negocios que deben ser objeto de declaración o comunicación ante el Catastro Inmobiliario tendrán efectividad en el devengo de este impuesto inmediatamente posterior al momento en que produzcan efectos catastrales. La efectividad de las inscripciones catastrales resultantes de los procedimientos de valoración colectiva y de determinación del valor catastral de los bienes inmuebles de características especiales coincidirá con la prevista en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.”

El IBI es un impuesto que se devenga el 1 de enero de cada año.

Los hechos, actos y negocios que deben ser objeto de declaración o comunicación al Catastro Inmobiliario (como es el cambio de titularidad de la propiedad o la constitución de un derecho real de usufructo) tendrán efectividad en el devengo del IBI inmediatamente posterior (1 de enero del año siguiente) al momento en que produzcan efectos catastrales.

Síguenos en...

Y los efectos catastrales se producen en la fecha en la que tuvo lugar el hecho acto o negocio, de acuerdo con el artículo 17.6 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo.

Trasladando lo anterior al caso planteado en la consulta:

Desde el fallecimiento de la madre de la consultante el 29/05/2014, los titulares catastrales del inmueble son:

El padre de la consultante, que es titular del derecho de propiedad sobre el 50% del inmueble y, además, es titular del derecho de usufructo vitalicio sobre el otro 50% del inmueble, esto último por herencia de su esposa fallecida.

La nieta, que por legado de su abuela es titular de la nuda propiedad sobre el 50% del inmueble. En el IBI los cambios en la titularidad del inmueble como consecuencia de lo anterior tuvieron efectos en el devengo inmediato siguiente, es decir, el 1 de enero de 2015.

Por tanto, desde el período impositivo 2015, el obligado al pago del IBI en su condición de contribuyente, al ser titular del derecho de usufructo vitalicio, era el padre de la consultante.

La nieta, titular de la nuda propiedad, no tiene la condición de sujeto pasivo del IBI, no estando obligada al pago del impuesto.

El IBI del período impositivo 2024 se devenga el 1 de enero de 2024.

A estos efectos, el artículo 21 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone: "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.

2. La ley propia de cada tributo podrá establecer la exigibilidad de la cuota o cantidad a ingresar, o de parte de la misma, en un momento distinto al del devengo del tributo."

Por tanto, para determinar quién es el obligado al pago del IBI en un período impositivo hay que atender a quién tiene la condición de sujeto pasivo del impuesto en la fecha de devengo, el día 1 de enero.

Y resulta que el día 1 de enero de 2024 quien tenía la condición de contribuyente del IBI era el padre de la consultante, que en esa fecha era titular del derecho de usufructo vitalicio sobre el 50% del inmueble y del derecho de propiedad sobre el otro 50%.

El hecho del fallecimiento del padre el 22/02/2024, la consolidación del dominio y la consiguiente adquisición del 100% de la propiedad por parte de la nieta, tendrá efectos en el IBI en el devengo siguiente, el 1 de enero de 2025, tal como establece el artículo 75.3 del TRLRHL.

Por tanto, el sujeto pasivo obligado al pago del IBI de 2024 es el padre de la consultante.

Si a la fecha de la exigibilidad del impuesto de acuerdo con lo dispuesto en la correspondiente ordenanza fiscal del ayuntamiento, ya se había producido el fallecimiento, el impuesto deberá ser satisfecho con cargo a los bienes de la herencia.

Por último, en el período impositivo 2025 será la nieta quien tenga la condición de contribuyente del IBI como titular del derecho de propiedad sobre la totalidad del inmueble y, por tanto, obligada al pago del impuesto.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas.