

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V1582-17
ORGANO	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
FECHA-SALIDA	19/06/2017
NORMATIVA	RITPAJD RD 828/1995 art. 70
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La Asociación consultante es propietaria de una finca en un conjunto residencial. Dicho conjunto residencial estaba originalmente situado en una única finca registral. Sin embargo, dicha finca fue objeto de división horizontal en 1971 con motivo de la construcción de las viviendas de la urbanización. En consecuencia, se produjo la creación de 127 fincas registrales independientes, correspondientes a las 126 viviendas y a un local de usos múltiples (el denominado "chalet social" de la urbanización, que sirve a la comunidad como almacén de útiles de piscina, jardinería, local para pequeñas celebraciones, etc.). Dicho local ocupa la finca 127 propiedad de la Asociación y utilizado para sus fines. La finca 127, desde el momento de su construcción, consta de cuatro plantas distribuidas de la siguiente manera:</p> <ul style="list-style-type: none">- Planta baja: superficie construida de 350,45 m2.- Planta primera: superficie construida de 367,03 m2.- Planta segunda: superficie construida de 323,30 m2.- Planta tercera: superficie construida de 204,81 m2. <p>La declaración de obra nueva y división horizontal de la totalidad del conjunto residencial se realizó en 1971 mediante escritura pública. En dicha escritura, inicialmente sólo se declaró en la finca 127 la existencia de la planta baja, con una superficie de 240 metros cuadrados, y de la planta primera, con superficie de 200 metros cuadrados. A la construcción declarada se le asignó una cuota de participación en los elementos comunes del 6,622 por ciento. Dicha superficie se trasladó posteriormente a la inscripción de la finca 127 en el Registro de la Propiedad.</p> <p>En la actualidad, la Asociación se está planteando subsanar la inexactitud que persiste desde 1971, mediante el otorgamiento de una escritura de modificación de obra nueva y división horizontal de la finca 127. En esta escritura se declararían tanto la existencia de las plantas segunda y tercera, como la superficie correcta de las ya existentes, y se llevaría a cabo la nueva división horizontal de la finca 127, en su totalidad con las cuatro plantas.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Primera: Si a efectos de la tributación de la declaración de obra nueva en el ITPAJD, modalidad AJD, la base imponible sería el valor real de coste de la obra nueva modificada en la finca 127, determinado en la fecha en que esta se realizó.</p> <p>Segunda: Si a efectos de la tributación de la división horizontal en el ITPAJD, modalidad AJD, la base imponible sería el valor real de coste de la obra nueva modificada en la finca 127, determinado en la fecha en que está se realizó y el valor real del terreno correspondiente a la finca 127 en la fecha de otorgamiento de la escritura de división horizontal y no el valor del terreno de toda la urbanización.</p>
CONTESTACION-COMPLETA	<p>En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro directivo informa lo siguiente:</p> <p>El artículo 70 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de</p>

mayo (BOE de 22 de junio de 1995) –en adelante, RGIT– dispone en sus apartados 1 y 2 lo siguiente:

«Artículo 70. Normas especiales.

1. La base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva estará constituida por el valor real de coste de la obra nueva que se declare.

2. En la base imponible de las escrituras de constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal se incluirá tanto el valor real de coste de la obra nueva como el valor real del terreno.

[...]».

Por su parte, el artículo 49 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993) regula el devengo de la modalidad de actos jurídicos documentados en los siguientes términos:

«Artículo 49.

1. El impuesto se devengará:

[...]

b) En las operaciones societarias y actos jurídicos documentados, el día en que se formalice el acto sujeto a gravamen.

[...]»..

Conforme a los preceptos transcritos, la escritura pública en que se formalicen la declaración de obra nueva y la nueva división horizontal descritas anteriormente tributarán por la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados del siguiente modo:

1. Declaración de obra nueva.

Como establece el apartado 1 del artículo 70 del RGIT, la base imponible de la escritura pública en que se formalice la declaración de obra nueva será el valor real de coste de la obra nueva que se declare. A este respecto, deben formularse dos observaciones:

La primera es que el valor real del coste es, como su propio nombre indica, el valor real del coste de la obra nueva que se declara, es decir, lo que costó realmente cuando se ejecutó la obra. Ello quiere decir que el momento del devengo del impuesto –que, en este caso, es el día en que se formalice la escritura pública– es irrelevante a efectos de determinar el coste; el coste es el que es o, mejor dicho, el que fue, sin que proceda actualizar el valor.

La segunda es que el valor real del coste a tener en cuenta es el que corresponda a la obra nueva que se declare, el que figure en la escritura pública, que es el documento cuya formalización origina el devengo del impuesto.

2. División horizontal.

Como señala el apartado 2 del artículo 70 del RGIT, la base imponible de la escritura pública en que se formalice la nueva división horizontal del edificio en cuestión comprenderá tanto el valor real del coste de la obra nueva como el valor real del terreno. A estos efectos, cabe realizar las siguientes precisiones:

En cuanto al valor real de coste de la obra nueva, vale lo dicho en el apartado anterior: su importe debe ser el del valor real del coste original –sin actualización– de la totalidad del edificio que se constituye en régimen de propiedad horizontal. A este respecto, cabe precisar que parece desprenderse del escrito de consulta que la consultante opina que debe incluirse solo el valor real de coste de la obra nueva modificada en la finca 127, lo cual es incorrecto, porque el artículo 70 del RGIT se refiere al valor real de coste de la obra nueva del edificio que se constituye en régimen de propiedad horizontal, y lo que se constituye en esta nueva división horizontal es el edificio entero, no solo la obra nueva modificada.

Por lo que se refiere al valor real del terreno, efectivamente el terreno a computar es solo el de la finca 127, puesto que es sobre esta finca, que es una unidad

registral, sobre la que se constituye el régimen de propiedad horizontal del edificio. En cuanto al valor real del terreno será el actual, el que tenga en el momento del devengo del impuesto, es decir, el de la fecha en que se formalice la escritura pública.

CONCLUSIONES:

Primera: La base imponible de la escritura pública en que se formalice la declaración de obra nueva será el valor real de coste de la obra nueva que se declare en dicha escritura pública. A este respecto, el valor real a tener en cuenta es el del coste real que tuvo la obra en cuestión, sin que proceda actualizarlo a la fecha del devengo del impuesto.

Segunda: La base imponible de la escritura pública en que se formalice la nueva división horizontal de un edificio comprenderá tanto el valor real del coste de la obra nueva como el valor real del terreno. A estos efectos, el valor de la obra a tener en cuenta es el del coste real que tuvo la obra en cuestión, sin que proceda actualizarlo a la fecha del devengo del impuesto. En cuanto al valor del terreno será el valor real actual, el que tenga en el momento del devengo del impuesto, que será el día en que se formalice la escritura pública.

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.