

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**  
**Consultas Vinculantes**

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V2832-17</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
<b>FECHA-SALIDA</b>	02/11/2017
<b>NORMATIVA</b>	RITPAJD RD 828/1995 art. 70. TRLITPAJD RDLeg 1/1993 art. 4 y 31-2
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	<p>El consultante y su hermano heredan al fallecimiento de su madre, entre otros bienes, un inmueble urbano, cambra o desván, que según el Registro de la Propiedad está situado en primera planta elevada de un edificio en régimen de propiedad horizontal, con una superficie solar de 170 m2 y una superficie construida de 240 m2, de los cuales, 120 m2 están destinados a vivienda, entidad nº 1, y los restantes 120 m2, entidad nº 2, son los destinados a cambra o desván antes referidos. Sin embargo, sobre dicho edificio existe desde 1910 un tercer elemento que no figura inscrito en el Registro de la Propiedad. Se trata de 155 m2 situados en una segunda planta, de los que 133 m2 están destinados a vivienda y los 22 m2 restantes a almacén en una tercera planta. Fallecida la madre, se otorga escritura de manifestación y adjudicación de herencia, en la cual se procede, asimismo, a modificar la declaración de obra nueva y división horizontal de la finca.</p>
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	<p>Si la base imponible en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados por la ampliación de la división horizontal se corresponde con el valor de la obra que se amplía más el valor proporcional del terreno o, si por el contrario, se corresponde con el valor total del edificio (valor de todo el suelo más valor de toda la construcción).</p>
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	<p>En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta deben tenerse en cuenta los siguientes preceptos del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993):</p> <p>En primer lugar, el artículo 4 establece que “A una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho, pero cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al Impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa”.</p> <p>Artículo 31</p> <p>“2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1.º de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.</p> <p>Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.”</p> <p>Por último, el artículo 70 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio de 1995), dispone en sus dos</p>

primeros apartados que “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 (apartado 1)” y que “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 (apartado 2)”.

Conforme al primero de los preceptos transcritos, cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al Impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, pudiendo distinguirse las siguientes convenciones en la operación planteada:

Manifestación y adjudicación de herencia, cuestiones que no son objeto de consulta

Declaración de obra nueva, añadiendo un tercer elemento, vivienda en planta segunda, al edificio.

Modificación de la división horizontal, integrando el citado tercer elemento y modificando, en consecuencia las cuotas de participación de los distintos elementos del edificio.

Respecto de dos últimas convenciones debe analizarse si se cumplen los requisitos exigidos por el artículo 31.2 del TRLITP, en cuyo caso la escritura pública en la que se han formalizado tales actos estará sujeta a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales. Los requisitos son los siguientes:

Tratarse de primeras copias de escrituras y actas notariales.

Tener por objeto cantidad o cosa valuable.

Contener actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial (Oficina Española de Patentes y Marcas) y de Bienes Muebles.

No estar sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas u operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

De los referidos requisitos parece necesario analizar si se cumplen el segundo y el tercero –que la escritura pública tenga por objeto cantidad o cosa valuable y que el acto sea inscribible–, pues los otros dos sí se cumplen.

A este respecto, cabe recordar que, según el artículo 8.5º del texto refundido de la Ley Hipotecaria de 8 de febrero de 1946 (BOE de 29 de mayo de 1946), son inscribibles “los pisos o locales de un edificio en régimen de propiedad horizontal, siempre que conste previamente en la inscripción del inmueble la constitución de dicho régimen”, debiendo hacerse constar expresamente su situación y linderos y, si constaren del título, su medida superficial. Por otro lado, y dado que ambas convenciones tienen contenido económico en cuanto se refieren a la delimitación física y jurídica de un bien inmueble, la escritura pública en la que se formalicen ambos actos, tanto la declaración de obra nueva como la modificación de la división horizontal, estará sujeta a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por ambos conceptos, por cumplir los cuatro requisitos exigidos por el artículo 31.2 del TRLITP.

En cuanto a la base imponible, hay que estar a lo dispuesto en el artículo 70 del Reglamento del impuesto:

Apartado 1º: Declaración de obra nueva. “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”.

Apartado 2º: División horizontal. “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”

En ambos casos solo deberá tenerse en cuenta el nuevo elemento que se añade, por lo que en el caso de declaración de obra nueva, la base imponible será el valor real de coste del tercer elemento del edificio que se añade, mientras que en la liquidación de la división horizontal, deberá tenerse en cuenta, además del valor real de coste de dicho elemento, el valor del terreno correspondiente. Por el contrario, la modificación de los coeficientes de propiedad horizontal de las distintas unidades hipotecarias no estará sujeta a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos

documentados, documentos notariales, al no tener por objeto cantidad o cosa valuable, ya que lo valuable en la constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal, de acuerdo con el artículo 70.2 del Reglamento del impuesto, es el valor real del coste de la obra nueva más el valor real del terreno, y éstos, en cuanto a los elementos ya inscritos, la planta baja y primera, no son objeto de cambio o modificación.

**CONCLUSIONES:**

Son dos las convenciones sujetas al impuesto, la modificación de la declaración de obra nueva y la modificación de la declaración de la división horizontal de la finca. Ambas convenciones están sujetas a la cuota variable del documento notarial de Actos Jurídicos Documentados por reunir los cuatro requisitos exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido del Impuesto. La base imponible se determina por aplicación del artículo 70 del Reglamento del Impuesto, aunque solo deberá tenerse en cuenta el nuevo elemento que se añade, por lo que en la declaración de obra nueva, la base imponible será el valor real de coste de la obra del tercer elemento que se añade al edificio, mientras que en la división horizontal, deberá tenerse en cuenta, además del valor real de coste de dicho elemento, el valor del terreno correspondiente.

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.