

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V2620-18
ORGANO	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos
FECHA-SALIDA	28/09/2018
NORMATIVA	RITPAJD RD 828/1995 art. 70. TRLITPAJD RDLeg 1/1993 art. 29 y 30
DESCRIPCION-HECHOS	En un edificio en régimen de propiedad horizontal se descubre que varias viviendas tienen mayor superficie real que la recogida en la escritura de obra nueva y división horizontal por lo que se hace necesario rectificar dicha escritura de obra nueva y división horizontal.
CUESTION-PLANTEADA	Tributación de la operación.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro Directivo informa lo siguiente:</p> <p>Conforme al artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria "Los sujetos pasivos y demás obligados tributarios podrán formular a la Administración consultas debidamente documentadas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda", por lo que la competencia de esta Dirección General en cuanto a la contestación de las referidas consultas se limita al aspecto tributario de los antecedentes y circunstancias expuestos por los contribuyentes, no alcanzando, en ningún caso, a los efectos o consecuencias de cualquier otro orden, civil, registral, urbanístico, etc., que puedan derivarse de los referidos hechos.</p> <p>Respecto de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITPAJD), el artículo 7 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, (BOE de 20 de octubre) por el que se aprueba el texto refundido del ITPAJD-en adelante TRLITPAJD- establece en su apartado 1 que</p> <p>"1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:</p> <p>A) Las transmisiones onerosas por actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.</p> <p>B) La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y en aeropuertos.</p> <p>Se liquidará como constitución de derechos la ampliación posterior de su contenido que implique para su titular un incremento patrimonial, el cual servirá de base para la exigencia del tributo.</p> <p>(...)"</p> <p>Respecto de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del citado impuesto, el artículo 31 de dicho TRLITPAJD dispone en sus dos primeros apartados lo siguiente:</p> <p>"1. Las matrices y las copias de las escrituras y actas notariales, así como los testimonios, se extenderán, en todo caso, en papel timbrado de 0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al impuesto.</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 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>

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.”

En desarrollo de este último precepto, el artículo 70 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio), por el que se aprueba el reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, establece una serie de 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.

(...)”

De acuerdo con los preceptos transcritos y en relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, este Centro Directivo realiza las siguientes consideraciones:

- Ninguna de las operaciones planteadas, declaración de obra nueva o división horizontal, se pueden configurar como hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, en cuanto que todas ellas no suponen más que modificaciones registrales de las fincas a las que se refieren, ya sea en relación a su configuración física, declaración de obra nueva, o jurídica, constitución o modificación del régimen de propiedad horizontal, pero sin que en ningún momento suponga una transmisión onerosa e inter vivos de bienes que siguen integrando el patrimonio de su titular.

- Excluida la tributación por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, resta examinar la posible incidencia de las referidas operaciones en la cuota variable del Documento Notarial, de la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, en tanto concurren los requisitos exigidos en el artículo 31.2 del texto refundido:

-Tratarse de una primera copia de una escritura o un acta notarial.

-Tener por objeto cantidad o cosa valuable.

-Contener actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial o Registro de Bienes Muebles.

- Contener actos o contratos no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 de esta Ley (modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Operaciones Societarias).

El único aspecto que puede originar alguna duda es el relativo al contenido económico del documento, debiendo examinarse por separado su concurrencia en la declaración de la obra nueva y en la división horizontal.

En la declaración de obra nueva el valor real de coste de la obra debe estar referido exclusivamente a la obra nueva que se declara, sin incluir en la misma el resto del edificio que no resulte afectado por la obra que se declara.

El mismo criterio debe aplicarse en el caso de la división horizontal, en cuya base imponible no deberá incluirse la parte del edificio que no se modifique, sin que tenga transcendencia alguna el hecho de que, a consecuencia de la declaración de obra nueva resulten alterados los coeficientes de participación de los distintos departamentos, pues “la variación de las cuotas de participación de los elementos privativos del edificio no supone el devengo de la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, siempre que no se alteren las superficies de los pisos y locales que lo componen, al faltar el requisito de que la escritura pública tenga por objeto cantidad o cosa valuable, ya que lo valuable en la constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal es el valor real de coste de la obra nueva más el valor real del terreno, los cuales no son objeto de cambio o modificación alguna”. Así se ha manifestado este Centro Directivo con anterioridad en la consulta V2340-11, de 4 de octubre de 2011.

Respecto al sujeto pasivo, declara el artículo 29 del TRLITPAJD que tendrá tal condición “el adquirente del bien o derecho y, en su defecto, las personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellos en cuyo interés se expidan”. Luego, en una escritura de declaración de obra y de división horizontal, en la que no se produce transmisión alguna, será sujeto pasivo del impuesto la persona que inste o solicite el documento, es decir la comunidad de propietarios que pretende modificar la configuración física y jurídica de la misma en el Registro. Al no tener la comunidad de bienes personalidad jurídica serán sujetos pasivos cada uno de los miembros de la comunidad.

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.