

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA REGIÓN DE MURCIA
Sentencia n.º 164/2025 de 14 de abril de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 181/2023

SUMARIO:

ITP y AJD. Actos jurídicos documentados. Documentos notariales. *Constitución de la propiedad horizontal tumbada.* La cuestión que se plantea en esta litis estriba en determinar si en una escritura pública en la que se lleva a cabo la constitución de una finca en régimen de propiedad horizontal tumbada con la formación de dos subparcelas y, en una de ellas la declaración de obra nueva de ocho viviendas y constitución de propiedad horizontal respecto de estas, aquella constitución de la división horizontal tumbada es un acto evaluable sujeto al impuesto de acto jurídico documentado o, si como sostiene la parte recurrente, no es más que un acto preparatorio. La constitución de la propiedad horizontal tumbada (modalidad especial dentro del régimen de propiedad horizontal donde las viviendas o locales no se encuentran superpuestos verticalmente, sino que se extienden a lo ancho, ocupando un mismo plano horizontal o con ligeras diferencias de nivel) no supone la creación de fincas registrales, con independencia que se formen dos parcelas. A la vista de las estipulaciones que se contienen en la escritura pública se está llevando, a cabo, *de facto*, una división en dos, siendo que en una de ellas, se desarrolla urbanísticamente, constituyendo en esta una nueva propiedad horizontal con las viviendas que se ha construido en esta permaneciendo al margen la otra. En la propia escritura bajo el epígrafe de "Elementos comunes particulares de cada fase" se dice que "son elementos comunes particulares de cada fase, el suelo, vuelo, cimentaciones, paredes maestras y medianeras y demás que determinan las leyes, en cuanto sirvan exclusivamente a cada uno de los bloques o edificaciones. Cada uno de los elementos individuales componentes de cada fase, tendrá la cuota de participación en los beneficios, gastos y cargas de su respectiva fase, que se establezca en la correspondiente escritura de obra nueva y división horizontal al final de su respectiva descripción y que en su día se asigne por la promotora, en base a la reserva de derechos, que más adelante se formaliza". De este modo, la constitución de la propiedad horizontal tumbada que no se desarrolla de forma unitaria, sino que ha implicado una parcelación, que queda sometida a licencia y, a la par, implica un acto de división entendemos tal y como hizo el TEAR, tiene un contenido "valuable" y sin que pueda sostenerse que constituye un mero acto preparatorio de una actuación posterior. Se diferencia, por tanto, de los supuestos de constitución de un complejo urbanístico que si podría ser conceptualizado como acto preparatorio cuando se limita a fijar las reglas de la comunidad de propietarios [Vid., STS de 15 de julio de 2020, recurso n.º 415/2018].

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA REGIÓN DE MURCIA

SENTENCIA

T.S.J.MURCIA SALA 2 CON/AD
MURCIA

SENTENCIA: 00164/2025

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

Equipo/usuario: UP3

Modelo: N11600 SENTENCIA ART 67 Y SS LRJCA

PALACIO DE JUSTICIA, RONDA DE GARAY, 5 -DIR3:J00008051

Correo electrónico:

N.I.G:30030 33 3 2023 0000382

Procedimiento:PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000181 /2023

Sobre:HACIENDA ESTATAL

Síguenos en...



De D./ña.VILLAS PERI CAMPOMAR SL
ABOGADOMIGUEL ANGEL MARTINEZ LOPEZ
PROCURADOR./D^a. CONCEPCION LOPEZ SANCHEZ
ContraD./D^a. TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO DE LA REGION DE MURCIA
ABOGADOABOGADO DEL ESTADO
PROCURADOR./D^a.

RECURSO núm. 181/2023

SENTENCIA núm. 164/2025

**LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA
SECCIÓN SEGUNDA**

Compuesta por los Ilmos. Sres.:

D. José-María Pérez-Crespo Payá

Presidente

D. José Miñarro García

D. Francisco Javier Kimatrai Salvador

Magistrados

Han pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

La siguiente

S E N T E N C I A nº 164/25

En Murcia, a catorce de abril de dos mil veinticinco

En el RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO nº 181/23, tramitado por las normas de PROCEDIMIENTO ORDINARIO, en cuantía de 23.207,59 €, y referido a Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Parte demandante:La mercantil **Villas Peri Campomar S.L.**, representada por la Procuradora Sra. López Sánchez y defendida por el Letrado Sr. Martínez López.

Parte demandada:La Administración del Estado, **TEAR de Murcia**, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

Acto administrativo impugnado: La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Región de Murcia de 31 de marzo de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º 51-00112-2022, interpuesta por la mercantil Villas Peri Campomar S.L. contra el acuerdo de liquidación del Servicio Tributario de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia nº ILT 1302402021003539, en concepto de Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados, en virtud de escritura pública de Declaración de Obra, en construcción y división de fincas en régimen de propiedad horizontal.

Pretensión deducida en la demanda: Que se dicte sentencia por la que, estimando el presente recurso, se anule la resolución del TEARM, así como el acuerdo de liquidación confirmado y sin costas.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José María Pérez-Crespo Payá, quien expresa el parecer de la Sala.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el presente recurso contencioso administrativo, una vez admitido a trámite, y recibido el expediente administrativo, la parte demandante formalizó su demanda, deduciendo la pretensión a que antes se ha hecho referencia.

SEGUNDO.- Dado traslado de aquella a la Administración demandada esta se opuso al recurso y reclamó su desestimación, con imposición de costas a la parte actora.

TERCERO.- Fijada la cuantía y recibido el recurso a prueba se practicó la declarada pertinente con el resultado que es de ver en el expediente digital.

CUARTO. - Concluido el periodo probatorio y al no reclamar las partes trámite conclusiones, se procedió a señalar para la votación y fallo el día cuatro de abril del dos mil veinticinco, quedando las actuaciones conclusas y pendientes de esta.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

Síguenos en...



PRIMERO.- Dirige la actora el presente recurso contencioso-administrativo, como ha quedado expuesto, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Región de Murcia de 31 de marzo de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º 51-00112-2022, interpuesta por la mercantil Villas Peri Campomar S.L. contra el acuerdo de liquidación del Servicio Tributario de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia nº ILT 1302402021003539, en concepto de Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados, en virtud de escritura pública de Declaración de Obra, en construcción y división de fincas en régimen de propiedad horizontal. Alega la parte recurrente, de forma resumida, que en fecha 3 de julio de 2018 adquirió una finca registral que tenía la condición de suelo urbano para su promoción inmobiliaria mediante la edificación de un residencial de viviendas familiares en diferentes fases, valorándose el inmueble en 1.403.680 €.

Continúa exponiendo que, en fecha 4 de abril de 2019 otorgó escritura pública de Declaración de Obra, en construcción y división de propiedad horizontal, del residencial denominado Villas Alejandra IX- Fase I y con la finalidad de ir desarrollando la promoción conforme a las fases proyectadas:

A) Divide en régimen de propiedad horizontal tumbada la finca antes mencionada en dos parcelas (sin que ello suponga división registral de la finca que sigue siendo única), una para cada una de las fases proyectadas (la parcela 48 A Manzana 13 -representativa del 41,99% de la finca registral única- y la parcela 48 B Manzana 13 -representativa del 58,01% restante) y

B) En relación con la parcela de la primera fase de promoción del residencial (la 48 A) declara obra nueva por valor de 442.589,76 euros -importe correspondiente a la construcción- y división horizontal "clásica" por valor 1.032.045,40 euros [importe correspondiente al valor de la construcción (442.589,76 euros) más el valor del suelo (589.455,64 euros, esto es el 41,99% del valor total del suelo que asciende a 1.403.680 euros).

Refiere, que, a consecuencia del otorgamiento de dicha escritura, autoliquidó dos hechos imponibles por el concepto tributario AJD en relación con la parcela 48ª manzana sobre la que se está desarrollando la primera fase de la promoción: la declaración de obra nueva -sobre una base imponible de 442.589,76 euros- y la correspondiente división horizontal "clásica" -sobre una base de 1.032.045,40 euros- ingresando 6.638,85 euros y 15.480,68 euros respectivamente.

Señala que, no obstante, la ATRM en el seno de un procedimiento de comprobación limitada dictó liquidación por importe de 23.207,59€, por entender que además de los hechos imponibles liquidados existe otro adicional no declarado: la división horizontal tumbada de la finca registral única.

Frente a esta interpuso reclamación económico-administrativa que ha sido rechazada en la resolución objeto de este.

Como motivos de impugnación esgrime la no sujeción a AJD de la declaración de división horizontal tumbada.

Sostiene que la división horizontal tumbada es como acto preparatorio y necesario para la posterior escritura de división horizontal clásica, una vez que se realiza la edificación, siendo en este caso evidente que se trata de un acto preparatorio cuando se realiza en unidad de acto con la declaración de obra nueva y la división horizontal clásica de la fase ya construida o en construcción.

Mantiene que, aunque el documento público otorgado cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 31.2 del TR de la Ley del Impuesto tanto en lo que se refiere a la declaración de obra nueva como a la consiguiente división horizontal clásica, hechos imponibles liquidados, no ocurre con la división horizontal tumbada regularizada.

Invoca en tal sentido, el criterio sostenido por la DGT en las consultas vinculantes que invoca y la Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de julio de 2020, recaída en el recurso de casación 415/2018, con referencia a los complejos inmobiliarios.

Y, en base a ella sostiene que la división horizontal tumbada: **(i)**no produce efecto jurídico alguno, **(ii)**constituye un acto preparatorio y necesario para la identificación de las dos parcelas sobre las que se va a desarrollar la promoción en las fases proyectadas, con remisión para la delimitación y división de los inmuebles que integran la promoción a la posterior división horizontal "clásica", una vez se termine la promoción **(iii)**sin que aquel acto (división horizontal tumbada) tenga contenido evaluable propio (pese a que la administración lo pretenda equiparar al valor del suelo de la finca registral) y, por tanto, quede sujeto a AJD.

Igualmente trae a colación la doctrina del Tribunal Supremo de 18 de octubre de 2023, recurso 3891/2021 al resolver la cuestión planteada en aquellos supuestos en los en los que en un mismo documento notarial se formaliza la división en régimen de propiedad horizontal y la extinción del

condominio preexistente con adjudicación a los comuneros de su porción, en la que concluye el Alto Tribunal que solo procede que se liquide por la extinción del condominio al constituir la división horizontal una operación antecedente e imprescindible de la división material de la cosa común.

En base a esta mantiene que aquella circunstancia que también concurre en el caso que nos ocupa por cuanto la división horizontal tumbada es también una operación antecedente y necesaria la posterior división horizontal del inmueble una vez se realiza la edificación, carácter preparatorio e imprescindible que se confirma por el hecho de que en la misma escritura y en unidad de acto se realice (i) la declaración de división horizontal tumbada, (ii) la declaración de obra nueva en construcción y (iii) la división horizontal "clásica" de la fase ya construida o en construcción.

Además, sostener lo contrario, sería avalar una doble imposición sobre un mismo hecho imponible contraria al principio de capacidad económica.

SEGUNDO. - El Abogado del Estado, por su parte, se opone y frente a las alegaciones que realiza la parte recurrente mantiene que de la lectura de la escritura pública "Declaración de Obra, en Construcción, y División de Fincas en Régimen de Propiedad Horizontal" otorgada ante el notario D. Juan Pedro Serna Martínez en fecha 04.04.2019 con el núm. 593 de su protocolo resulta claramente que la conducta descrita reúne todas las exigencias que para el hecho imponible establece el artículo 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como los establecidos por el artículo 7.1 del Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de tributos cedidos. La representación de la Comunidad Autónoma no ha comparecido, a pesar de estar emplazada.

TERCERO.- La cuestión que se plantea en esta litis estriba en determinar si en una escritura pública en la que se lleva a cabo la constitución de una finca en régimen de propiedad horizontal tumbada con la formación de dos subparcelas y, en una de ellas la declaración de obra nueva de ocho viviendas y constitución de propiedad horizontal respecto de estas, aquella constitución de la división horizontal tumbada es un acto evaluable sujeto al impuesto de acto jurídico documentado o, si como sostiene la parte recurrente, no es más que un acto preparatorio.

La propiedad horizontal tumbada es, en principio, una propiedad horizontal propiamente dicha, en cuanto que mantiene la unidad jurídica de la finca -aunque los planos de división de la finca sean verticales y no horizontales-, porque todas las fincas mantienen en común el suelo y el vuelo, sin haber fraccionamiento jurídico del terreno. No cabe confundir con la constitución de un complejo urbanístico, que, si conlleva una división en el terreno que se edifica, así como la participación de los titulares de los inmuebles que lo conforman en una copropiedad indivisible sobre otros elementos inmobiliarios y, al que se extiende, de acuerdo con el artículo 24 de la Ley de Propiedad Horizontal el régimen especial de propiedad establecido en artículo 396.

La propiedad horizontal tumbada tiene su apoyatura en el artículo 396 del Código Civil y en el apartado cuarto del artículo 26 del Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Suelo, al afirmar que «la constitución de finca o fincas en régimen de propiedad horizontal o de complejo inmobiliario autoriza para considerar su superficie total como una sola parcela, siempre que dentro del perímetro de ésta no quede superficie alguna que, conforme a la ordenación territorial y urbanística aplicable, deba tener la condición de dominio público, ser de uso público o servir de soporte a las obras de urbanización o pueda computarse a los efectos del cumplimiento del deber legal a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 18».

En principio, como de forma uniforme viene declarado la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública, no tratándose de supuestos en los que se produzcan asignaciones de uso exclusivo de los elementos comunes de la finca, o de participaciones indivisas que den derecho a la utilización exclusiva de una porción concreta de finca, los cuales se encuentran recogidos en el apartado 2 de este mismo artículo 26, y que sólo son posibles si reúnen las características exigidas por la legislación aplicable y la ordenación territorial y urbanística, ni dándose los supuestos de excepción previstos en la misma norma transcrita (superficies de la parcela calificadas de dominio público, adscritas a un uso público, etc.), no cabe, en principio, calificar la operación como acto de división, lo que permite excusar la exigencia de licencia municipal para su inscripción en el Registro de la Propiedad.

Sin embargo, desde la Resolución de 20 de julio de 2020 de la DGRN se viene manteniendo por esta que si la división horizontal se configura de tal modo que puede resultar equiparada a la división material de la finca hasta tal punto que sea incompatible con la unidad jurídica de la misma, a pesar de las estipulaciones de las partes, debe exigirse a efectos registrales la oportuna licencia urbanística.

Ello tiene su interés en el supuesto que nos ocupa a los efectos de determinar si todas las convenciones que se incorporan a la escritura pública constituyen hechos imponible diferentes, en realidad, si, además de la tributación por la declaración de la obra nueva en la primera fase de las dos parcelas que conforman la división horizontal tumbada y la división horizontal de las viviendas que se integran en esta fase, debe someterse a tributación aquella división horizontal tumbada.

Conforme al artículo 29 del Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados "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, 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 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".

En desarrollo de este precepto el artículo 70 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados da unas normas especiales para fijar la base imponible de este impuesto, al establecer:

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.
3. En las escrituras de agrupación, agregación y segregación de fincas, la base imponible estará constituida, respectivamente, por el valor de las fincas agrupadas, por el de la finca agregada a otra mayor y por el de la finca que se segregue de otra para constituir una nueva independiente. De ahí que la controversia se centre en decidir, en este caso, sobre el carácter evaluable de la constitución, de la propiedad horizontal tumbada, toda vez que no se ofrece dudas que esta convención tiene acceso al Registro de la Propiedad y no está sujeta a la modalidad de ITP o de operaciones societarias.

Es cierto que la constitución de la propiedad horizontal tumbada no supone la creación de fincas registrales, con independencia que se formen dos parcelas, en la distinción que establece el apartado 1 de Real Decreto Legislativo 7/2015, pero, a la vista de las estipulaciones que se contienen en la escritura pública, en realidad, se está llevando, a cabo, de facto, una división en dos, siendo que en una de ellas, se desarrolla urbanísticamente, constituyendo en esta una nueva propiedad horizontal con las viviendas que se ha construido en esta permaneciendo al margen la otra. En la propia escritura bajo el epígrafe de "Elementos comunes particulares de cada fase" se dice que "son elementos comunes particulares de cada fase, el suelo, vuelo, cimentaciones, paredes maestras y medianeras y demás que determinan las leyes, en cuanto sirvan exclusivamente a cada uno de los bloques o edificaciones. Cada uno de los elementos individuales componentes de cada fase, tendrá la cuota de participación en los beneficios, gastos y cargas de su respectiva fase, que se establezca en la correspondiente escritura de obra nueva y división horizontal al final de su respectiva descripción y que en su día se asigne por la promotora, en base a la reserva de derechos, que más adelante se formaliza".

De este modo, la constitución de la propiedad horizontal tumbada que no se desarrolla de forma unitaria, sino que ha implicado una parcelación, la cual de acuerdo con el artículo 105 del Decreto Ley 13/2015, de 30 de marzo, de ordenación territorial y urbanística de la Región de Murcia quedan sometida a licencia y, a la par, implicar acto de división entendemos tal y como hizo el TEAR, tiene un contenido "valuable" y sin que pueda sostenerse que constituye un mero acto preparatorio de una actuación posterior.

Se diferencia, por tanto, de los supuestos de constitución de un complejo urbanístico que si podría ser conceptuado como acto preparatorio cuando se limita a fijar las reglas de la comunidad de propietarios.

Síguenos en...

En tal sentido la Sentencia del Tribunal Supremo 1002/2020 declara que "los documentos públicos de constitución de un complejo inmobiliario privado previo a la declaración de división horizontal se encuentran sujetos a la cuota variable del ITPAJD, en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, en cuanto contienen una descripción siquiera sea elemental de elementos privativos a los que se vinculan elementos comunes, a los que puede asignarse un valor".

CUARTO.- De conformidad con el artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción, no procede la imposición de costas ante la complejidad del supuesto.

En atención a todo lo expuesto **y por la autoridad que nos confiere la Constitución de la Nación Española,**

F A L L A M O S

Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la mercantil Villas Peri Campomar S.L. contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Región de Murcia de 31 de marzo de 2023, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa n.º 51-00112-2022, interpuesta por la mercantil Villas Peri Campomar S.L. contra el acuerdo de liquidación del Servicio Tributario de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia n.º ILT 1302402021003539, en concepto de Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados, en virtud de escritura pública de Declaración de Obra, en construcción y división de fijas en régimen de propiedad horizontal, por ser el acto impugnado conforme a derecho y sin imposición de costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, de conformidad con lo previsto en el artículo 86.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, siempre y cuando el asunto presente interés casacional según lo dispuesto en el artículo 88 de la citada ley. El mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los 30 días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA.

En el caso previsto en el artículo 86.3 podrá interponerse recurso de casación ante la Sección correspondiente de esta Sala.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

