

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 23-09-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1727/2025

SUMARIO:

ITP y AJD. Actos jurídicos documentados. Documentos notariales. Obra nueva. Cambio de uso de viviendas a apartamentos turísticos. Una entidad propietaria de un edificio con una única referencia catastral ha llevado a cabo una escritura que modifica la distribución de las viviendas existentes y cambia su uso de viviendas a apartamentos turísticos. Se identifican dos convenciones distintas. La declaración de obra nueva es un acto jurídico unilateral que tiene por objeto dejar constancia ante notario de la existencia de la obra, con fines de inscripción en el Registro de la Propiedad. La base imponible de este tipo de escrituras se determina por el valor real del coste de la obra nueva declarada, constituyendo así el importe sobre el que se aplicará el impuesto. El cambio de uso de viviendas a apartamentos turísticos debe analizarse atendiendo a varios requisitos del art. 31.2 del TRLITPAJD, que exige que la escritura sea de primera copia, tenga por objeto cantidad o cosa valuable, contenga actos inscribibles y no esté sujeta a otros impuestos como el de Sucesiones y Donaciones. Si las viviendas y los apartamentos turísticos mantienen la misma consideración urbanística y su valor catastral no se modifica, esta operación no estaría sujeta a actos jurídicos documentados. Sin embargo, si la normativa urbanística establece que son elementos distintos y ello afecta a su valoración, entonces sí deberán tributar, considerando como base imponible el valor del inmueble conforme a lo establecido en el ar. 10 del TRLITPAJD.

Descripción sucinta de los hechos:

La Entidad consultante es dueña de un edificio con una única referencia catastral. Recientemente, ha realizado una escritura de rectificación de distribución de las viviendas de las que está compuesto el edificio y un cambio de uso de viviendas a apartamentos turísticos.

Cuestión planteada:

Si debe tributar por la modalidad de actos jurídicos documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Contestación:

El artículo 4 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados –en adelante, TRLITPAJD–, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre), 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.”.

Por otra parte, el artículo 31.2 del TRLITPAJD recoge que:

“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, 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.

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.”.

Síguenos en...

Respecto al sujeto pasivo, el artículo 29 del TRLITPDJ establece que:.

“Será sujeto pasivo 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.”.

Respecto a la base imponible, el artículo 30 del TRLITPAJD establece que:

“1. En las primeras copias de escrituras públicas que tengan por objeto directo cantidad o cosa valuable servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa. La base imponible en los derechos reales de garantía y en las escrituras que documenten préstamos con garantía estará constituida por el importe de la obligación o capital garantizado, comprendiendo las sumas que se aseguren por intereses, indemnizaciones, penas por incumplimiento u otros conceptos análogos. Si no constare expresamente el importe de la cantidad garantizada, se tomará como base el capital y tres años de intereses.

En la posposición y mejora de rango de las hipotecas o de cualquier otro derecho de garantía, la base imponible estará constituida por la total responsabilidad asignada al derecho que empeore de rango. En la igualación de rango, la base imponible se determinará por el total importe de la responsabilidad correspondiente al derecho de garantía establecido en primer lugar.

Cuando la base imponible se determine en función del valor de bienes inmuebles, el valor de estos no podrá ser inferior al determinado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 de este texto refundido.”.

Por otra parte, 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), - en adelante RITPAJD- establece una serie de normas especiales para la determinación de la base imponible:

“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.”.

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:

- Declaración de obra nueva, por la modificación de la distribución de las viviendas.
- Cambio de uso de viviendas a apartamentos turísticos.

Síguenos en...



Respecto de las dos convenciones debe analizarse si se cumplen los requisitos exigidos por el artículo 31.2 del TRLITPAJD, en cuyo caso la escritura pública en la que se formalicen 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.

En la declaración de obra nueva, de los referidos requisitos del artículo 31.2 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.

La declaración de obra nueva es un acto jurídico unilateral que tiene por objeto la constancia documental ante Notario de la existencia de una obra nueva, a efectos de su acceso al registro de la Propiedad. 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 tal y como establece el artículo 70 del RITPAJD.

Respecto al cambio de uso, en el supuesto que se examina concurren los requisitos primero, tercero y cuarto, por lo que solo resta examinar si se cumple la exigencia de que la escritura en cuestión tenga por objeto cantidad o cosa valuable. Si las viviendas y los apartamentos turísticos tuvieran la misma consideración desde el punto de vista urbanístico y no variara su valor catastral, la escritura de cambio de uso no tributaría por dicho concepto; ahora bien, si las normas urbanísticas consideraran que son elementos diferentes, deberán tributar por actos jurídicos documentados al reunir todos los requisitos del artículo 31.2. El contenido valuable sería el propio bien inmueble objeto de cambio de uso valorado conforme a lo establecido en el artículo 10 del TRITPAJD.

CONCLUSIÓN:

Primera: En la escritura objeto de consulta se dan dos convenciones diferentes: una declaración de obra nueva y un cambio de uso de viviendas a apartamentos turísticos.

Segunda: La declaración de obra nueva es un acto jurídico unilateral que tiene por objeto la constancia documental ante Notario de la existencia de una obra nueva, a efectos de su acceso al registro de la Propiedad. 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.

Tercera: Si las viviendas y los apartamentos turísticos tuvieran la misma consideración desde el punto de vista urbanístico y no variara su valor catastral, la escritura de cambio de uso no tributaría por actos jurídicos documentados; ahora bien, si las normas urbanísticas consideraran que son elementos diferentes, deberán tributar por actos jurídicos documentados al reunir todos los requisitos del artículo 31.2. El contenido valuable sería el propio bien inmueble objeto de cambio de uso valorado conforme a lo establecido en el artículo 10 del TRITPAJD.

Síguenos en...



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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

