

CONSULTA: 14-2025

ÓRGANO: DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS, FINANCIACIÓN, RELACIONES FINANCIERAS CON LAS CORPORACIONES LOCALES Y JUEGO

NORMATIVA

- Ley 5/2021, de 20 de octubre, de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía.

DESCRIPCIÓN

El consultante es persona con discapacidad que adquirió una parcela sobre la que va a realizar una obra nueva para construir la que será su vivienda habitual. La pregunta, relativa a la aplicación del tipo reducido en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados en la compra de la vivienda, es, concretamente, si para la base imponible (límite, 250.000 euros) también debe computarse el valor de la parcela o solo la obra nueva a realizar.

CONSIDERACIÓN PREVIA

De acuerdo con el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, las Comunidades Autónomas tienen competencia para la contestación de las consultas vinculantes previstas en los artículos 88 y siguientes de la Ley General Tributaria sobre aspectos relativos a disposiciones dictadas por las mismas en el ejercicio de su competencia.

Por ello, la presente consulta solo tendrá efectos vinculantes cuando se pronuncie sobre aspectos procedimentales o sustantivos regulados en normas aprobadas por la Comunidad Autónoma, como puede ser, la aplicación de una reducción propia establecida por Andalucía. En los demás aspectos, como por ejemplo la base imponible del impuesto, tendrá el carácter de mera información tributaria, sin resultar vinculante.





CONTESTACIÓN

El artículo 2 de la Ley 5/2021, de 20 de octubre, establece lo siguiente:

Artículo 2. Concepto de vivienda habitual.

A efectos de esta Ley, el concepto de vivienda habitual es el fijado por la normativa estatal del impuesto sobre la renta de las personas físicas vigente a 31 de diciembre de 2012, según lo siguiente:

1. Con carácter general, se considera vivienda habitual del contribuyente la edificación que constituya su residencia durante un plazo continuado de, al menos, tres años.

No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurran otras circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención de primer empleo o cambio de empleo, u otras análogas justificadas.

(...)

Por su parte, el artículo 43.1.c) regula el tipo reducido en TPO para la adquisición de inmueble cuando el adquirente es persona discapacitada:

Artículo 43. Tipo de gravamen reducido para promover una política social de vivienda.

1. En la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, los tipos de gravamen reducidos aplicables a las transmisiones de inmuebles, siempre que concurra alguna de las siguientes condiciones, serán los que se indican a continuación: (...)

c) Se aplicará el tipo del 3,5% siempre que el adquirente tenga la consideración de persona con discapacidad, que el inmueble se destine a su vivienda habitual y que el valor de la misma no sea superior a 250.000 euros.

(...)

El supuesto consultado (tipo reducido en AJD en la Escritura Pública de Obra Nueva) ha sido tratado por el Tribunal Económico – Administrativo Central (Resolución de 28 de abril de 2011) que resuelve un Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. Dicha Resolución tiene en cuenta la Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de noviembre de 1998 según la cual la declaración de obra nueva de una construcción que va a ser dedicada a vivienda habitual debe considerarse como un supuesto de adquisición de vivienda habitual a estos efectos, por lo que concluye que “dado que la sentencia anterior encuentra su fundamento en que la declaración de obra nueva de un edificio construido es de similar naturaleza a la escritura de compraventa de un edificio adquirido a un tercero, constituyendo dicha escritura de declaración de obra nueva un requisito que completa el ciclo para que pueda estimarse adquirido, al menos



en el aspecto documental y de titulación, este Tribunal Central considera que el tipo de gravamen reducido previsto para la adquisición de la vivienda habitual es aplicable a las primeras copias de escrituras que documentan la declaración de obra nueva de la que vaya a constituir dicha vivienda habitual. En este sentido, ninguna diferencia cabe apreciar, a estos efectos, entre la adquisición de un edificio construido u ordenar y pagar su construcción en un solar propio, pues son dos formas distintas de adquisición, pero de idéntica naturaleza jurídica en cuanto a la adquisición del derecho real de propiedad”. Todo ello siempre que se cumplan los requisitos temporales y económicos para la aplicación en estos supuestos, tal y como ha especificado esta Dirección General (por todas, Consulta 7/18, de 16 de abril)

Pero, a estos efectos, en la determinación del límite del valor del inmueble (lo cual es fundamental para la posible aplicación del tipo reducido) deberá tenerse en cuenta tanto el valor del suelo destinado a la construcción de la vivienda como el coste de ejecución material de la obra que sirve para determinar la base imponible de las escrituras de declaración de obra nueva, que deberá acreditarse por cualquier medio de prueba válido en derecho y cuya valoración no corresponde a este Centro Directivo (Consulta Vinculante número V0506-20, de 2 de marzo de 2020, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública).

Efectivamente, una interpretación contraria no solo sería incongruente con el sentido de la norma, sino que haría de mejor condición supuestos como el que estamos analizando frente a los casos habituales donde se formaliza la *traditio* del inmueble en su totalidad (suelo y construcción) en un mismo acto. El tener como referencia para este límite el valor global del bien ha sido la interpretación de este Centro Directivo en distintas Consultas (por todas, la reciente 3/2025, de 3 de marzo).

Recordar finalmente que el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria dice que “No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales”.

Todo ello sin perjuicio, en su caso, de la posterior comprobación de los requisitos exigidos por la norma por los órganos correspondientes de la Agencia Tributaria de Andalucía.