



Núm. consulta: 404/25

Normativa: TPO

Art. 641-1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya.

Qüestió: Aplicació del tipus incrementat del 20 % per l'adquisició d'habitatges per part de grans tenidors.

En relació amb la nova tarifa de la modalitat de transmissions patrimonials oneroses de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentat aplicable a la transmissió d'immobles, així com sobre l'aplicació del tipus incrementat del 20 % per a grans tenidors, aprovades pel Decret llei 5/2025, de 25 de març, l'Il·lustre Col·legi de Notaris de Catalunya planteja les qüestions següents:

A) Sobre l'escala de la modalitat de transmissions patrimonials oneroses:

1. En una escriptura de compravenda amb una pluralitat de béns, l'escala s'aplica individualment a cada bé o s'acumulen els valors de cadascun dels béns incrementant la base imposable de l'impost?
2. Succeiria el mateix si algun dels béns fos un bé annex a un altre?
3. I si es tractés de béns vinculats *ob rem*?

B-1) Sobre el tipus incrementat del 20 % per a grans tenidors:

1. El concepte de gran tenidor de l'article 641-1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, a efectes del dret de tanteig, coincideix amb el del Decret llei 2/2025 de 25 de febrer, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria d'habitatge i urbanisme?
2. Es considera gran tenidora a una persona física sòcia única d'una societat amb la condició de gran tenidora?
3. Es considera gran tenidora a una persona física sòcia única de dues societats diferents, si cadascuna d'elles és titular de tres habitatges situats en zones de mercat residencial tensionat declarades per la Generalitat de Catalunya?
4. I si la persona física fos sòcia majoritària?
5. I si la persona física fos la única sòcia titular real d'ambdues societats sense ser sòcia majoritària?
6. Pel que fa la determinació de la consideració de gran tenidor en funció dels metres quadrats de superfície construïda, si no consta determinada en el títol, com es poden determinar els metres quadrats?
7. En els casos d'habitatges unifamiliars, s'han d'excloure els metres quadrats destinats a altres usos diferents dels residencials, com aparcament, traster, etc.?

B-2) Sobre el concepte d'habitatge en el moment de l'adquisició:

1. Computen com a places d'aparcament o trasters els que es trobin annexes a l'habitatge?



2. En el concepte d'habitatge s'inclou la compra de dues places d'aparcament situades en municipis diferents adquirides en unitat d'acte o en el mateix edifici però sense unitat d'acte?
3. En el supòsit de compra simultània d'un habitatge i tres places d'aparcament en un mateix edifici, pot el subjecte passiu determinar quina de les places d'aparcament quedarà subjecte al tipus incrementat del 20 %?
4. Els estudis sense cèdula d'habitabilitat tenen la consideració d'habitatges als efectes del tipus incrementat del 20 %?

C) Sobre l'adquisició d'un edifici sencer:

1. Els estudis sense cèdula d'habitabilitat tenen la consideració d'habitatges als efectes del tipus incrementat del 20 %?
2. En l'excepció per l'adquisició d'un edifici sencer destinat a cobrir la necessitat habitacional de l'adquirent i la seva família, el segon grau de parentiu inclou els afins?
3. En el cas d'adquisició successiva d'un edifici, existeix alguna limitació temporal per a presentar les liquidacions complementàries?

- En resposta a les qüestions plantejades, s'informa el següent:

1.- Quant a les qüestions formulades en relació amb la tarifa general de l'impost, es fa arribant el següent:

La redacció vigent de l'article 641-1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, aprovat pel Decret legislatiu 1/2024, de 12 de març, estableix que:

"Article 641-1. Tipus de gravamen en negocis sobre béns i drets

Els tipus de gravamen de l'impost sobre transmissions patrimonials oneroses són els següents:

1. La transmissió d'immobles i la constitució i la cessió de drets reals que recaiguin sobre béns immobles, llevat dels drets reals de garantia, tributa al tipus mitjà que resulta d'aplicar la tarifa següent establerta en funció del valor de l'immoble:

<i>Valor total de l'immoble Des de (euros)</i>	<i>Quota íntegra (euros)</i>	<i>Resta valor Fins a (euros)</i>	<i>Tipus aplicable (%)</i>
<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>600.000,00</i>	<i>10</i>
<i>600.000,00</i>	<i>60.000,00</i>	<i>300.000,00</i>	<i>11</i>
<i>900.000,00</i>	<i>93.000,00</i>	<i>600.000,00</i>	<i>12</i>
<i>1.500.000,00</i>	<i>165.000,00</i>	<i>En endavant</i>	<i>13</i>

(...)



5. La transmissió d'habitatges tributa al 20 % quan l'adquirent sigui una persona física o jurídica que tingui la consideració de gran tenidor.
(...)

Pel que fa a les tres primeres preguntes de l'apartat A, relatives a la nova tarifa de la modalitat de transmissions patrimonials oneroses, en primer lloc, us fem avinent que l'article 4 del text refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, estableix el següent:

"Artículo 4.

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."

Sobre la vinculació *ob rem* s'ha manifestat la Direcció General de Tributs del Ministeri d'Hisenda, en la consulta V1113-24, de 22 de maig, indicant que:

"En el supuesto objeto de consulta, además existe una vinculación "ob rem" entre la vivienda y el trastero inscrita en el Registro de la Propiedad. A estos efectos la vinculación "ob rem" entre dos fincas se produce cuando existe una finca principal y una finca (o cuota de ella) accesoría, fincas que son independientes entre sí, pero entre las que existe un vínculo que las mantiene unidas, de tal forma que ambas fincas pertenecen al mismo dueño y esa titularidad no puede separarse, configurándose la titularidad dominical de una finca por referencia a la titularidad de la otra, a la que está conectada.

En cuanto a los requisitos que son necesarios para proceder a la inscripción de la vinculación "ob rem" en el Registro de la Propiedad, una vez que ha existido el consentimiento de todos los titulares de las fincas a su creación, precisa la existencia de una causa económica y a la vez jurídica que justifique la resolución. El motivo de esta exigencia es por el hecho de que la vinculación "ob rem", supone una restricción al principio establecido en el Código Civil sobre la propiedad libre y plena y por ello, es necesario que se justifique la conexión de ambas fincas por la concurrencia de la causa económica y la vez jurídica."

I anteriorment, a la consulta vinculant número V1100-15, de 9 d'abril, es deia que:

"Segunda cuestión: ¿Supone tal vinculación la pérdida de independencia registral de las fincas vinculadas?"

La respuesta es negativa. Las fincas vinculadas mantienen su folio registral; son fincas distintas, sin perjuicio de la vinculación de régimen jurídico.

Es más, presupuesto básico para la inscripción registral de la titularidad ob rem, es la previa inscripción de las fincas a que afecte."

Consegüentment, es realitzarà el fet imposable de la modalitat de l'impost sobre transmissions patrimonials oneroses amb la transmissió de cada bé -amb independència que en una mateixa escriptura es documenti més d'una transmissió alhora-, aplicant el



tipus mitjà que resulti d'aplicar la tarifa corresponent en funció del valor de cada bé, i essent necessari presentar una autoliquidació per a cada transmissió. Així mateix, cal recordar que la vinculació de dos béns *ob rem* implica l'existència d'un vincle que uneix un bé accessori a un de principal sota la mateixa titularitat dominical, sempre que concorrin una sèrie de causes econòmiques i jurídiques. No obstant això, segueixen essent dos béns diferenciats i, per tant, amb la seva transmissió es produiran dos fets imposables diferents. Finalment, cal advertir que seran els òrgans gestors i inspectors de l'administració tributària els encarregats de valorar en cada cas l'existència de béns independents amb valors diferenciats o bé, de béns que formen una sola unitat amb un valor global que, necessàriament, ha d'incloure tots els béns amb independència de la seva realitat registral.

2.- Pel que fa a les qüestions formulades a l'apartat B-1 relatives al tipus incrementat del 20 % per a grans tenidors, es fa avinent el següent:

Els apartats 5è i 6è de l'article 641-1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, disposen que:

"5. La transmissió d'habitatges tributa al 20 % quan l'adquirent sigui una persona física o jurídica que tingui la consideració de gran tenidor.

Té la consideració d'habitatge tant l'habitatge com un traster i fins a dues places d'aparcament que hagin estat adquirits simultàniament en unitat d'acte o estiguin situats al mateix edifici o complex urbanístic, i sempre que, en ambdós casos, en el moment de l'adquisició es trobin a disposició del transmissor, sense haver estat cedits a terceres persones.

Aquest tipus de gravamen també s'aplica a les transmissions d'edificis sencers d'habitatges amb divisió horitzontal o sense.

A l'efecte de l'aplicació d'aquest tipus de gravamen:

a) Es considera gran tenidor la persona física o jurídica que sigui propietària de més de 10 immobles d'ús residencial o amb una superfície construïda de més de 1.500 m² d'ús residencial situats a Catalunya. També té aquesta consideració la persona física o jurídica que sigui titular de cinc o més immobles urbans d'ús residencial ubicats dins la zona de mercat residencial tensionat declarada per la Generalitat de Catalunya. En el còmput no s'inclouen ni els garatges ni els trasters.

b) S'exclouen d'aquest tipus de gravamen les transmissions següents:

- Quan l'adquirent sigui un promotor social d'acord amb l'article 51.2 de la Llei 18/2007, del 28 de desembre, del dret a l'habitatge, o una entitat privada sense ànim de lucre que proveeixi d'habitatge persones i famílies en situació de vulnerabilitat residencial.

- Les adquisicions d'immobles destinades a la seu social o centre de treball del gran tenidor definit en la lletra a).

6. Sens perjudici del què disposa el punt 5 d'aquest article, en la resta de casos en què s'efectuï la transmissió d'un edifici sencer d'habitatges a favor d'una persona física o jurídica el tipus aplicable es el 20%.

En el cas que la transmissió total de l'edifici es realitzi de manera progressiva en el temps, les autoliquidacions que haurà presentat el contribuent en cadascuna de les transmissions parcials,



aplicant la tarifa del punt 1 d'aquest article, s'entendran provisionals, de manera que haurà de regularitzar la situació en la darrera autoliquidació, aplicant el tipus del 20% sobre el valor total de l'edifici amb deducció dels imports satisfets en cadascuna de les autoliquidacions prèvies esmentades i amb l'aplicació dels interessos de demora que correspongui.

S'exclouen de l'aplicació d'aquest tipus de gravamen els supòsits següents:

a) Els previstos en l'apartat b del punt 5 d'aquest article.

b) Quan en la transmissió de l'edifici concorrin conjuntament les circumstàncies següents:

- que l'adquirent sigui una persona física*
- que l'edifici tingui un màxim de 4 habitatges*
- que tots els habitatges esmentats hagin de constituir l'habitatge habitual de la persona adquirent i de familiars d'aquesta fins al 2n grau de parentiu.*

A aquest efecte, per considerar que els habitatges constitueixen l'habitatge habitual del contribuent i familiars, respectivament, cal que entrin a residir-hi de manera efectiva i permanent en el termini de dotze mesos, a comptar a partir de la data de la transmissió, i que hi resideixin durant un període continuat de tres anys. S'entén que l'habitatge va tenir també aquest caràcter quan, malgrat no haver transcorregut el termini de tres anys, concorrin circumstàncies que necessàriament exigeixin el canvi d'habitatge, com la celebració de matrimoni, separació matrimonial, constitució de parella estable, extinció de parella estable, trasllat laboral, obtenció de primera feina o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues."

En primer lloc, us recordem que aquest centre directiu només té competències per a resoldre consultes d'àmbit tributari. Dit això, cal indicar que la definició a efectes tributaris de gran tenidor la trobem a l'apartat 5 de l'article 641-1 abans transcrit, i no resulten aplicables les definicions contingudes en altres matèries de l'ordenament jurídic.

Així mateix, cal recordar que les societats, com a persones jurídiques, tenen personalitat pròpia i, conseqüentment, capacitat suficient per ser titulars de béns i contraure obligacions. En aquest sentit, veiem la necessitat de portar a col·lació l'article 311-3 de la Llei 4/2008, de 24 d'abril, del llibre tercer del Codi civil de Catalunya, relatiu a les persones jurídiques, que disposa:

"Article 311-3. Capacitat

1. Les persones jurídiques poden ésser titulars de drets, sempre que aquests siguin compatibles amb llur naturalesa, adquirir i posseir béns mobles i immobles, contreure obligacions, administrar i alienar béns per qualsevol títol vàlid en dret, d'acord amb el que estableix l'ordenament jurídic."

Per tant, la resposta de les preguntes 2 a 5, serà la mateixa: per a determinar la condició de gran tenidor s'haurà d'atendre al número d'habitatges i/o metres quadrats dels habitatges que constin en el patrimoni de cada persona, sigui persona física o jurídica; en el cas de les persones jurídiques, tant és el percentatge de participació en el capital social que tinguin els seus socis atès que, en tot cas, la titularitat dels habitatges no és dels socis sinó que ho és de la pròpia societat. En cas contrari suposaria la infracció del principi de no confusió i de separació de patrimonis.

Respecte de la pregunta 6, us recordem que als registres públics on es troben inscrites les finques apareixen, entre d'altra informació, els metres quadrats d'aquestes. Per tant,



els metres quadrats de superfície construïda vindran determinats per la informació que consti al Cadastre.

I, per últim, quant a la possible exclusió dels metres quadrats destinats a altres usos diferents dels residencials en els casos d'habitatges unifamiliars de la pregunta 7, aquesta només serà possible quan la condició de gran tenidor vingui determinada pels metres quadrats de superfície construïda d'ús residencial del contribuent.

3.- Pel que fa a les preguntes de l'apartat B-2, relatives al concepte d'habitatge en el moment de la transmissió, us fem avinent que l'apartat 5è de l'article 641-1 abans transcrit, inclou dins de la consideració "d'habitatge", el propi habitatge, un traster i fins a dues places d'aparcament adquirits simultàniament en unitat d'acte o bé que estiguin situats al mateix edifici o complex urbanístic, sempre que, en ambdós supòsits, en el moment de l'adquisició es trobin a disposició del transmissor i no hagin estat cedits a tercers.

Doncs bé, de la redacció de l'article es desprèn que la voluntat del legislador és que l'ús de les places d'aparcament i dels trasters estigui lligat a l'habitatge. Per tant, si, per exemple, una persona amb la condició de gran tenidor adquireix en unitat d'acte un habitatge i una plaça d'aparcament, per ambdós béns serà aplicable el tipus incrementat del 20 %.

En conseqüència, pel que fa al supòsit plantejat de compravenda en unitat d'acte d'un habitatge i dues places d'aparcament situades en municipis diferents, us fem avinent que, en aquest cas, es compliria el primer dels requisits per tenir la consideració d'habitatge (adquisició simultània en unitat d'acte). Ara bé, per poder considerar que tan l'habitatge com les dues places d'aparcament tenen la consideració d'habitatge, és necessari que les places d'aparcament estiguin lligades a l'ús de l'habitatge en qüestió -malgrat es trobin situats en termes municipals diferents- com pot succeir en poblacions limítrofes, per exemple.

De nou, en el supòsit d'adquisició de més de dues places d'aparcament en unitat d'acte o situades al mateix edifici o complex urbanístic, per a determinar les places d'aparcament incloses al concepte d'habitatge serà necessari determinar quina o quines places donaran servei a l'habitatge.

Pel que fa a la darrera qüestió relativa a l'adquisició d'estudis sense cèdula d'habitabilitat, us fem avinent que sobre aquesta qüestió s'ha manifestat amb anterioritat aquest centre directiu, com, per exemple, a la consulta número 303/19, d'11 d'octubre de 2019:

"2. Dit això, pel que fa a la qüestió relativa a la disposició de la corresponent cèdula d'habitabilitat, l'article 8 del Decret 141/2012, de 30 d'octubre, pel qual es regulen les condicions mínimes d'habitabilitat dels habitatges i la cèdula d'habitabilitat, disposa:



"Article 8. Definició

*8.1 La cèdula d'habitabilitat és l'acte administratiu en virtut del qual s'acredita que un habitatge compleix les condicions mínimes d'habitabilitat que preveuen la Llei 18/2007, del 28 de desembre, del dret a l'habitatge, i aquest Decret i que, per tant, és apte per ser destinat a residència humana, sense perjudici que s'hi desenvolupin altres activitats degudament autoritzades.
[...]"*

Així mateix, l'article 26 de la Llei 18/2007, del 28 de desembre, del dret a l'habitatge, exposa:

"Article 26. La cèdula d'habitabilitat

1. La cèdula d'habitabilitat i, en el cas dels habitatges amb protecció oficial, la qualificació definitiva són els documents específics que acrediten que un habitatge compleix les condicions de qualitat que estableix l'article 22 i que, en conseqüència, és apte per a ésser destinat a residència. Per a ocupar un habitatge, cal haver-ne obtingut prèviament aquesta acreditació.

*2. En qualsevol transmissió, per venda, lloguer o cessió d'ús, incloses les derivades de segones i successives transmissions, cal acreditar que l'habitatge compleix les condicions de qualitat, mitjançant el lliurament o la disposició de la cèdula d'habitabilitat vigent, de la qual presentació es pot exonerar en els supòsits i amb les condicions que estableix l'article 132.a.
[...]*

5. La cèdula d'habitabilitat és atorgada pel departament competent en matèria d'habitatge, sens perjudici que en pugui delegar l'atorgament en els ens locals. En cap cas no es pot atorgar la cèdula d'habitabilitat si no es compleixen les condicions tècniques legalment exigides per la normativa d'habitabilitat.

5 bis. L'atorgament de la cèdula d'habitabilitat implica exclusivament que l'habitatge compleix els requisits tècnics d'habitabilitat de la normativa vigent i no suposa la legalització de les construccions pel que fa a l'adequació de l'ús d'habitatge a la legalitat urbanística. Per a protegir els drets dels adquirents, quan en la tramitació de la sol·licitud de la cèdula d'habitabilitat es posi de manifest que l'ús d'un immoble com a habitatge pot no adequar-se a la legalitat urbanística, s'ha de fer constar aquesta circumstància en el document d'atorgament de la cèdula, i el fedatari públic ho ha de posar en coneixement de l'adquirent en el moment d'autoritzar el document de transmissió.

6. La pèrdua de les condicions mínimes d'habitabilitat que estableixen aquesta llei i els reglaments que la despleguen comporta la revocació de la cèdula d'habitabilitat, sens perjudici de les mesures dirigides a la conservació i la rehabilitació de l'immoble i del règim sancionador que sigui aplicable.

7. Els habitatges amb activitats econòmiques es consideren habitatges a efectes de l'exigència de la cèdula d'habitabilitat.

El benefici fiscal s'aplica a la transmissió d'un immoble que té la condició d'habitatge. Partint d'aquesta premissa, si en el moment de la transmissió de l'habitatge no es disposa de la cèdula, bé perquè s'ha sol·licitat a l'administració competent però encara no es disposa d'ella, bé perquè s'han de fer obres d'adequació (amb informe tècnic justificatiu) amb caràcter previ a la seva obtenció, es pot gaudir de la bonificació, sempre i quan, reitem, allò que es transmeti sigui un habitatge."



La cèdula d'habitabilitat és un requisit per a la venda o lloguer de l'habitatge. Ara bé, no disposar de la mateixa pel fet de no haver-la sol·licitat o per haver caducat, no pot comportar negar la condició d'habitatge d'un bé immoble. Només en el cas que, un cop sol·licitada la cèdula, l'Agència de l'Habitatge de Catalunya l'hagués denegat, es podria entendre que el bé immoble no reuneix els requisits per ser considerat com a habitatge als efectes del tipus incrementat.

5.- Finalment, pel que fa a les preguntes de l'apartat C, relatives a l'adquisició d'un edifici sencer, us fem avinent que sobre la primera qüestió referida a l'adquisició d'estudis sense cèdula d'habitabilitat, ens remetem a la resposta anterior.

Quant a la segona qüestió relativa a la inclusió del parents afins, us indiquem que la norma només és aplicable als parents consanguinis. Tal com ha manifestat aquest centre directiu en reiterades ocasions, quan la llei ha volgut incloure als afins entre els destinataris dels beneficis fiscals, ho ha fet de manera expressa, com en el cas de la reducció del 95% per l'adquisició de béns i drets afectes a l'activitat empresarial, o per al cas de la transmissió de participacions.

Per últim, pel que fa al termini per a regularitzar l'aplicació del tipus del 20%, s'haurà de tenir en compte el termini general de prescripció del dret de l'administració per a determinar el deute tributari de 4 anys previst a l'article 66 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, a comptar des de la data de presentació de cada autoliquidació.

Aquesta contestació té, d'acord amb l'article 34.1.a) de la Llei general tributària, caràcter merament informatiu.

Per delegació, Resolució de 21.3.11, DOGC 28.3.2011

AN/an