



DIRECCIÓ GENERAL DE TRIBUTS DE LA GENERALITAT DE CATALUNYA

Ley 12/2023

Consultas planteadas por el Colegio Notarial de
Cataluña respecto del concepto de gran tenedor.

02/04/2026

Documento original adjunto.

Este documento se difunde con fines informativos.
El contenido original no ha sido modificado ni alterado.
Fuente: Direcció General de Tributs de la Generalitat de Catalunya



Informe conjunt de la Direcció General de Tributs i Joc i l'Agència de l'Habitatge per donar resposta a les consultes plantejades pel Col·legi Notarial de Catalunya respecte del concepte de gran tenidor

A Catalunya, el concepte de gran tenidor es va introduir mitjançant la Llei 24/2015, del 29 de juliol, de mesures urgents per afrontar l'emergència en l'àmbit de l'habitatge i la pobresa energètica, als efectes de l'aplicació de les mesures que va instaurar aquesta Llei, per evitar que els desnonaments poguessin produir una situació de manca d'habitatge.

Al seu torn, la Llei estatal 12/2023, de 24 de maig, pel dret a l'habitatge, també defineix el concepte de gran tenidor, als efectes de les mesures que adopta en matèria de contenció de rendes.

Amb l'entrada en vigor del Decret 5/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria fiscal, de despeses de personal i altres administratives, el concepte de gran tenidor es va començar a utilitzar també en l'àmbit fiscal introduint una nova definició a aquests efectes.

La transversalitat del concepte de gran tenidor amb incidència en diferents branques del dret, així com les diferents definicions d'aquest concepte existents que, si bé són molt similars tenen alguns matisos, ha fet que el Col·legi Notarial de Catalunya plantegi un seguit de preguntes respecte de la interpretació del concepte de gran tenidor a la Direcció General de Tributs i Joc, del Departament d'Economia i Finances de la Generalitat de Catalunya (d'ara en endavant, DGTJ) i l'Agència de l'Habitatge de Catalunya (d'ara en endavant, AHC).

A continuació s'analitzen en annex les qüestions plantejades i es respon des de la vessant referida a la regulació de contenció de rendes i drets de tempteig i retracte (vessant habitatge), i des de la vessant fiscal.

En algunes de les qüestions plantejades la resposta és la mateixa des del punt de vista de les dues vessants. En altres, una minoria, la resposta pot ser diferent, però això no vol dir que l'ordenament sigui contradictori, sinó que cada una obeeix a la finalitat de la norma sectorial: la d'habitatge i la fiscal.

Barcelona, 24 de març de 2026

Annex

I. Definició de gran tenidor i àmbit territorial

1. Abast territorial del còmput numèric: l'article 641-1.5 del llibre sisè del codi tributari de Catalunya defineix el gran tenidor en funció de la titularitat de més de 10 immobles o d'una superfície superior a 1.500 m². L'incís "situats a Catalunya" apareix gramaticalment vinculat al límit de superfície, sense separació per coma. Se sol·licita aclarir si, per al còmput de "més de 10 immobles", s'han de considerar tots els que posseeixi el titular (a la resta d'Espanya o a l'estranger) o estrictament els situats a Catalunya.

Resposta

Vessant habitatge: cal diferenciar si els habitatges es troben en zones de mercat residencial tensionat o no. En cas afirmatiu, només es tenen en compte els habitatges situats en zones de mercat residencial tensionat de Catalunya, sempre que els 5 habitatges es trobin a la mateixa zona de mercat residencial tensionat declarada. En cas contrari, es tindran en compte tots els habitatges situats arreu del territori espanyol, sempre i que, com a mínim un d'ells, es trobi situat a Catalunya.

Vessant fiscal: la normativa exigeix que tots els habitatges es trobin situats a Catalunya, amb independència de si es troben o no situats en alguna zona de mercat residencial tensionat.

2. Inclusió d'immobles rústics: atès que la norma es refereix a "immobles d'ús residencial" sense especificar la seva classificació urbanística, computen els immobles rústics amb ús residencial a l'efecte de determinar la condició de gran tenidor, o es restringeix exclusivament als immobles urbans?

Resposta

Vessant habitatge: només es computen els béns immobles urbans d'ús residencial.

Vessant fiscal: per als habitatges que es troben en zones de mercat residencial tensionat, només es computaran els béns immobles urbans amb ús residencial. Pel que fa als béns immobles situats en zones que no han estat declarades zones de mercat residencial tensionat, es tindran en compte tots els béns immobles (urbans i rústics) amb ús residencial.

3. Divergència normativa: es requereix confirmar si la definició fiscal de l'art. 641-1.5 del llibre sisè del codi tributari és autònoma i exclusiva, o si s'ha d'integrar amb definicions de gran tenidor contingudes en altres normes de l'ordenament jurídic.

Resposta

A efectes fiscals, l'article 641-1, apartat 5 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, estableix un concepte propi de gran tenidor, sense que resultin aplicables les definicions

contingudes en altres matèries de l'ordenament jurídic. La norma tributària efectua una definició pròpia en atenció a la seva finalitat. Només en el que no es prevegi específicament el dret administratiu i el dret civil tindran caràcter supletori (art. 7.2 Llei general tributaria).

4. Entitats de dret estranger: com s'analitza la condició de gran tenidor quan els immobles pertanyen a estructures jurídiques estrangeres (*trusts, foundations*)? S'ha d'atendre al titular formal o al beneficiari efectiu resident?

Resposta

Vessant fiscal: aquestes figures jurídiques estrangeres no es troben reconegudes al nostre ordenament jurídic. Fem avinent allò previst a la consulta vinculant V0970-20, de 21 d'abril, de la Direcció general de Tributs del Ministeri d'Hisenda:

En primer lugar, cabe indicar que, conforme a reiterada doctrina de la Dirección General de Tributos (por todas, resoluciones en contestación a consultas vinculantes V1991-08, de 30 de octubre de 2008, V0010-10, de 14 de enero de 2010, V1016-10, de 14 de mayo de 2010, V0936-13, de 22 de marzo de 2013, V2703-13, de 10 de septiembre de 2013, V0989-14, de 7 de abril de 2014, V1003-14, de 8 de abril de 2014, V1224-14, V1225-14 y V1226-14, las tres de 7 de mayo de 2014, V1495-16, de 8 de abril de 2016 y V0695-17, de 16 de marzo de 2017), **el «trust» es una institución jurídica que no ha sido reconocida en España, motivo por el que el tratamiento de los «trust» en nuestro sistema tributario se ha de conformar sobre la base de que tal figura no está reconocida por el ordenamiento jurídico español y de que, por tanto, a los efectos de dicho ordenamiento jurídico, las relaciones entre los aportantes de bienes y derechos y sus destinatarios o beneficiarios a través del «trust» se consideran realizadas directamente entre unos y otros, como si el «trust» no existiese** (transparencia fiscal del «trust»). Las consideraciones que se exponen a continuación se basan en estos postulados.

Per tant, resultarà imprescindible realitzar una anàlisi individualitzat de cada supòsit per determinar la titularitat real dels béns immobles, especialment en aquells casos en què puguin intervenir figures jurídiques d'origen estranger que poden dificultar la identificació del veritable titular dominical.

5. Zones tensionades diferenciades: es computen de manera conjunta les titularitats d'habitatges situats en zones de mercat residencial tensionat diferenciades, o es computen per separat?

Resposta

Vessant habitatge i vessant fiscal: a Catalunya, actualment, s'han declarat dues zones de mercat residencial tensionat, mitjançant dues resolucions:

(i) Resolució TER/800/2024, de 13 de març, per la qual es modifica la Resolució TER/2940/2023, d'11 d'agost, per la qual es declaren zona de mercat residencial tensionat diversos municipis, d'acord amb la Llei estatal 12/2023, de 24 de maig, pel dret a l'habitatge. Afecta 140 municipis, i és efectiva des del 16 de març de 2024.

(ii) Resolució TER/2408/2024, d'1 de juliol, per la qual es declara una nova zona de mercat residencial tensionat formada per 131 municipis de Catalunya, d'acord amb la Llei estatal

12/2023, de 24 de maig, pel dret a l'habitatge. Afecta 131 municipis, i és efectiva des del 10 d'octubre de 2024.

Consegüentment, als efectes del còmput dels immobles situats en zones de mercat residencial tensionat és necessari que tots els béns immobles es trobin situats dins la mateixa zona de mercat residencial tensionat.

II. Còmput de titularitats i superfícies

6. Còmput de quotes indivises (nombre d'immobles): mentre que per a la superfície (1.500 m²) sembla admetre's un criteri proporcional, no existeix una regla clara pel que fa al límit numèric d'habitatges. Se sol·licita aclarir si la titularitat d'una quota indivisa (ex. un 50 % o un 1 %) computa com una unitat sencera a l'efecte d'assolir el llindar de 5 o 10 habitatges, si es prorrateja, o si només computa en cas de control majoritari.

Resposta

Vessant habitatge i vessant fiscal: és necessari diferenciar si els supòsits de cotitularitat es produeixen sobre béns immobles d'ús residencial situats en zones de mercat residencial tensionat o no. A més, cal tenir en compte que des de la vessant d'habitatge, per al còmput dels habitatges que atorguen la condició de gran tenidor en zones no tenses, es tindran en compte tots els béns immobles d'ús residencial situats a tot el territori espanyol sempre que com a mínim un d'ells es trobi situat a Catalunya; a efectes fiscals, només es tindran en compte els béns immobles situats a Catalunya (vegeu la pregunta 1).

(i) Cotitularitats de béns immobles d'ús residencial situats arreu del territori:

Si la persona és propietària, en tot el territori de Catalunya (vessant fiscal) o d'Espanya (vessant habitatge), d'un o més immobles amb ús residencial en un percentatge de participació diferent del 100 %, tindrà la condició de gran tenidor, si la superfície construïda d'ús residencial total que resulta de la suma dels metres quadrats obtinguts de l'aplicació dels percentatges de participació en cadascun dels immobles és superior a 1.500 m².

Si un mateix contribuent és propietari del 100 % d'immobles amb ús residencial en nombre inferior al que li atorgaria la condició de gran tenidor i copropietari d'altres immobles amb ús residencial, tindrà la condició de gran tenidor, si la suma de les superfícies construïdes de tots els immobles supera els 1.500 m² (tant dels que té el 100 % com dels que només té una participació).

(ii) Cotitularitats de béns immobles urbans d'ús residencial ubicats dins la zona de mercat residencial tensionat:

Si el contribuent és titular d'un o més immobles urbans d'ús residencial en un percentatge de participació diferent del 100 %, ubicats dins d'una mateixa zona de mercat residencial tensionat, tindrà la condició de gran tenidor si de la suma d'aquests percentatges de

titularitat resulta ser titular del 500 % (equivalent en percentatge de titularitat a la plena titularitat de cinc immobles urbans d'ús residencial). Tots els immobles han d'estar situats dins la mateixa zona de mercat residencial tensionat declarada.

Si un mateix contribuent és propietari del 100 % d'algun immoble urbà d'ús residencial en nombre inferior al que li atorgaria la condició de gran tenidor i copropietari d'altres immobles urbans d'ús residencial, serà gran tenidor si de la suma dels percentatges de titularitat resulta ser titular del 500 % (equivalent en percentatge de titularitat a la plena titularitat de cinc immobles urbans d'ús residencial).

És a dir, es computen percentatges; tenir una quota de participació superior al 50 % no comporta que aquest habitatge es computi com a una unitat sencera.

7. Càlcul de superfície i elements no residencials: per al càlcul dels 1.500 m², la norma exclou els garatges i els trasters. Se sol·licita aclarir si s'han de descomptar també altres elements no residencials que constin en la superfície construïda, tals com locals comercials, naus o magatzems integrats a la finca.

Resposta

Vessant habitatge i vessant fiscal: per a la determinació de la suma de la superfície construïda de més de 1.500 m², només s'han de tenir en compte els metres quadrats d'ús residencial. Queden exclosos els metres quadrats referits als elements comuns.

8. Divergències o manca de constància registral: quin criteri ha de prevaler per determinar la superfície construïda quan aquesta no consta en el títol de propietat ni en el Registre? I en el cas que les superfícies siguin diferents en Cadastre i Registre?

Resposta

Vessant habitatge i fiscal: per al càlcul dels 1500 m², si la superfície no consta ni el títol de propietat, ni en el Registre de la Propietat, es tindrà en compte la que consta en el Cadastre. En el seu defecte, caldria un certificat d'un tècnic que acrediti la medició de l'habitatge. Si hi ha discrepància entre les superfícies del Registre de la Propietat i el Cadastre, preval la del Registre de la Propietat.

9. Superfície en unifamiliars: en habitatges unifamiliars, cal excloure els metres quadrats destinats a aparcament o traster per al càlcul de la superfície residencial?

Resposta

Vessant habitatge i vessant fiscal: en els habitatges unifamiliars, les places d'aparcament i els trasters no són entitats independents de l'habitatge, per tant, no s'exclouen del càlcul de superfície.

10. Habitatge habitual: computa l'habitatge habitual propi dins el límit d'immobles per determinar la condició de gran tenidor? Hi ha el dubte de si s'exclou per a persones físiques a efectes fiscals o si computa a efectes de contenció de rendes.

Resposta

Vessant fiscal: en el termes que recull la Resolució 3/2025, de 27 de juny, de la Direcció General de Tributs i Joc, a efectes fiscals, l'habitatge habitual (definit en l'impost sobre la renda de les persones físiques) queda exclòs del còmput per determinar la condició de gran tenidor. En el mateix sentit, l'adquisició per part d'una persona física gran tenidora del que ha de constituir el seu habitatge habitual també quedarà exclosa de l'aplicació del tipus incrementat del 20 %.

Vessant habitatge: l'habitatge habitual de la persona física gran tenidora si que es tindrà en compte per al còmput, atès que la norma no l'ha exclòs.

11. Adquisició de la condició de GT: quin és el moment determinant per verificar la condició de gran tenidor. Específicament, si un comprador adquireix l'immoble que fa el número 11 (o el 5 en zona tensionada), tributa ja aquesta adquisició al 20 % o només les posteriors?

Resposta

Vessant fiscal: la norma estableix que té la condició de gran tenidor la persona que:

- És 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.
- És 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 primer cas, la primera adquisició que realitza la persona que tributi al 20 % serà la corresponent al 12è habitatge.

En el segon cas, la primera adquisició que realitza la persona que tributi al 20 % serà la corresponent 6è habitatge.

12. Adquisició de múltiples habitatges: una persona és propietària de 4 habitatges en zones tensionades. Compra dos habitatges més en zones tensionades en unitat d'acte. Per triar quin habitatge dels dos comprats tributa al 20 % i quin al 10 %?

Resposta

Vessant fiscal: la meritació de l'impost en la modalitat de transmissions patrimonials oneroses és instantània, tal com es desprèn de l'article 49.1.a) 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. Conseqüentment, si l'adquirent –titular de 4 habitatges en una zona de mercat residencial tensionat– no té la condició de gran tenidor ni

adquireix un edifici d'habitatges sencer, si adquireix en unitat d'acte 2 habitatges més a la mateixa zona de mercat residencial tensionat, aquests tributaran al tipus general.

III. Objecte: Concepte d'habitatge i tipologia

13. Immobles sense cèdula d'habilitat: tenen la consideració d'habitatge a l'efecte d'aquest impost els immobles (estudis, *lofts*) que no disposen de cèdula? És suficient un certificat tècnic negatiu (que justifiqui la impossibilitat d'obtenir-la) per excloure el seu còmput, sense necessitat de tramitar una sol·licitud administrativa condemnada a la denegació?

Resposta

La cèdula d'habilitat és un acte administratiu que cal aportar en qualsevol transmissió per venda, lloguer o cessió d'ús, en virtut de la qual s'acredita que un habitatge compleix les condicions mínimes d'habilitat i és apte per ser destinat a residència (art. 26 de la Llei 18/2007, del 28 de desembre, del dret a l'habitatge i 8 del Decret 141/2012, de 30 d'octubre, pel qual es regulen les condicions mínimes d'habilitat dels habitatges i la cèdula d'habilitat).

Dit això, cal diferenciar dos supòsits diferents que poden motivar que un immoble no disposi de cèdula d'habilitat:

- (i) no haver-la sol·licitat o que aquesta hagi caducat, o bé,
- (ii) que hagi estat denegada per l'AHC.

Vessant fiscal: només si ha estat denegada per l'AHC per no reunir les condicions per ser considerat un habitatge, quedarà exclòs del 20% de TPO.

Vessant fiscal i vessant habitatge: pel que fa a l'aportació d'un certificat tècnic negatiu que acrediti la impossibilitat d'obtenir la cèdula d'habilitat, aquest podria ser suficient per tal d'excloure el bé immoble del còmput per ser considerat gran tenidor sempre i quan quedi acreditada que, per les característiques de l'immoble i malgrat es duguessin a terme les accions pertinents (modificacions, reestructuracions, obres, etc.), en cap cas podria ser obtinguda la cèdula d'habilitat.

14. Estat de l'immoble: computen com a habitatges els immobles en construcció, en estat de ruïna, o pendents de primera ocupació que no són susceptibles d'ús habitacional immediat?

Resposta

- Immobles en construcció: des d'ambdues vessants, aquests no es poden computar atès que aquests no es poden considerar encara habitatge.

- Habitatges en estat de ruïna:

Vessant fiscal: és necessari diferenciar entre l'aplicació del tipus incrementat del 20 % per l'adquisició d'habitatges, i els criteris per tenir la condició de gran tenidor. En aquest segon supòsit, la norma es refereix a titulars de "béns immobles d'ús residencial" i, aquest "ús residencial", no ve determinat pel fet que l'immoble reuneixi les condicions d'habitabilitat, sinó per la seva planificació urbanística per part dels ajuntaments.

Tal com es desprèn de la norma 24 del Reial decret 1020/1993, de 25 de juny, pel qual s'aproven les normes tècniques de valoració i el quadre marc de valors del sòl i de les construccions per determinar el valor cadastral dels béns immobles de naturalesa urbana, existeixen 10 usos diferents del sòl, entre els quals hi ha l'ús residencial.

Per tant, per al còmput de béns immobles d'ús residencial o els metres quadrats de superfície construïda d'ús residencial es tindran en compte totes aquelles construccions titularitat de l'adquirent classificades als plans d'ordenació urbanística municipals amb un ús residencial, amb independència de si compleixen o no en l'actualitat les condicions necessàries mínimes d'habitabilitat.

A més, cal recordar que l'estat ruïnós ha de ser declarat pels ajuntaments, d'ofici o a instància de qualsevol interessat, quan es compleixin uns sèrie de requisits (art. 198 del text refós de la Llei d'urbanisme, aprovat pel Decret legislatiu 1/2010).

No obstant això, caldrà fer una valoració de cada supòsit en particular per determinar l'estat de la construcció per valorar si es pot considerar que el bé immoble reuneix les condicions per a fer-ne un ús residencial.

Vessant habitatge: si l'habitatge ha estat declarat en estat de ruïna, de conformitat amb la normativa aplicable, no computa pel concepte de gran tenidor.

- Habitatges pendents d'obtenir la llicència de primera ocupació:

Vessant fiscal: es computen sempre que estiguin en disposició d'obtenir-la, atès que tenen ús residencial.

Vessant habitatge: no es computen perquè no hi ha disponibilitat immediata per incorporar-lo al mercat.

15. Ús terciari/hostalatge: se sol·licita aclarir si immobles qualificats com a residencials però destinats a activitats econòmiques (hotels, *aparthotels*, residències d'estudiants, apartaments turístics, *coliving*) computen per a la condició de gran tenidor o estan subjectes a drets d'adquisició preferent. Preval la qualificació urbanística o ús efectiu?

Resposta

- Hotels, apartaments i apartaments turístics

L'article 211-1 del decret 75/2020, de 4 d'agost, de turisme de Catalunya, preveu que:

Article 211-1. Concepte, regles i principis generals

-1 Són establiments d'allotjament turístic els que, d'una manera habitual, amb caràcter professional i amb l'habilitació corresponent, ofereixen a les persones usuàries i mitjançant un preu l'allotjament temporal a les unitats d'allotjament, així com altres serveis turístics d'acord amb les condicions i les tipologies que estableix aquesta norma.

-2 Els establiments d'allotjament turístic no es poden constituir en habitatges, amb l'única excepció dels establiments de turisme rural. Els establiments d'allotjament turístic no poden esdevenir residència principal ni secundària de les persones usuàries turístiques, en cap cas.

Els establiments d'allotjament turístic, al seu torn, es classifiquen en les modalitats següents:

- Establiments hotelers
- **Establiments d'apartaments turístics**
- Allotjaments a l'aire lliure
- Establiments de turisme rural

En concret, els **establiments d'apartaments turístics** (definites a l'article 213-6 del Decret 75/2020) són edificis o conjunts continus constituïts en la seva totalitat per apartaments o estudis com a establiment únic o com a unitat empresarial d'explotació, amb els serveis turístics corresponents. La propietat dels establiments d'apartaments turístics pot adoptar qualsevol de les formes permeses en dret –sempre que prèviament encaixin en la normativa urbanística vigent–, com per exemple el condomini. S'ha de mantenir, en qualsevol cas, la unitat empresarial d'explotació de la totalitat de les unitats d'allotjament al llarg de cada dia de l'any.

A més, segons el Reial decret 1020/1993, de 25 de juny, pel qual s'aproven les normes tècniques de valoració i el quadre marc de valors del sòl i de les construccions per determinar el valor cadastral dels béns immobles de naturalesa urbana, els hotels i hotels apartaments no tenen ús residencial sinó ús d'oci i hostaleria. El mateix succeiria amb les residències d'estudiants.

Per tant, des d'ambdues vessants, fiscal i habitatge, queden exclosos del còmput per determinar la condició de gran tenidor.

Habitatge d'ús turístic (*hut*)

Cal assenyalar que un habitatge d'ús turístic no és un apartament turístic, i de fet, es regula en un altre títol del Decret 75/2020. Des de la vessant fiscal, l'habitatge d'ús turístic es computa com a immoble perquè el propietari tingui la condició de gran tenidor, en tant que l'ús del bé és residencial.

Des de la vessant habitatge, els *hut* no es computen a cap efecte, ni per al còmput per ser considerat gran tenidor, ni a l'efecte d'exercir l'administració el dret de tempteig i retracte perquè no es destinen a una activitat de lloguer sinó a una activitat turística.

- *Colivings*

L'article 3.p de la Llei 18/2007, de 28 de desembre, del dret a l'habitatge defineix l'allotjament amb espais comuns complementaris com l'habitatge que, d'acord amb la normativa d'habitabilitat, té una superfície de l'espai privatiu inferior a la fixada per a la resta de tipologies d'habitatge i que disposa d'uns espais comuns complementaris ajustats als requisits mínims i de qualitat establerts a la normativa esmentada.

Aquesta figura, que està regulada a l'article 18 de la Llei 18/2007, sí que té la condició d'habitatge, atès que ha de disposar de cèdula d'habitabilitat.

A banda d'aquesta figura, la normativa actual no preveu cap altra regulació i, per tant, la seva inclusió en el còmput dependrà de la seva qualificació: si es tracta d'un habitatge que es lloga per habitacions, és un immoble qualificat d'ús residencial i s'haurà de tenir en compte pel còmput per a la consideració de gran tenidors. Pel contrari, si aquest s'assimila a una residència, el seu ús seria destinat a allotjaments comunitaris i, per tant, quedaria exclòs del còmput en les dues vessants. Caldrà analitzar cas per cas.

16. Vinculacions funcionals: S'han de computar com a habitatges independents aquelles finques registrals destinades a habitatge, però vinculades funcionalment i subordinades a una altra principal (ex. casa de porteria, masoveria)?

Resposta

Vessant fiscal: Sí, sempre que estiguin classificades als plans d'ordenació urbanística municipals amb un ús residencial.

Vessant habitatge: Sí, si són susceptibles de tenir cèdula d'habitabilitat.

IV. Estructures societàries i grups

17. Soci únic de GT: Es considera gran tenidora una persona física pel fet només de ser sòcia única d'una societat que ja té la condició de gran tenidora?

18. Acumulació de societats: És gran tenidora una persona física sòcia única (o majoritària) de dues societats diferents, si cadascuna té 3 habitatges (total 6) en zones tensionades, encara que individualment les societats no arribin al límit?

19. Grups de fet: Cal computar el parc d'habitatges de diverses societats amb administradors o socis comuns o vincles familiars encara que no formin un grup mercantil formal?

Resposta

Vessant fiscal i vessant habitatge

Les societats, com a persones jurídiques, tenen personalitat jurídica pròpia i, conseqüentment, capacitat suficient per ser titulars de béns i contraure obligacions. En aquest sentit, 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, 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, per 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.

V. Títol jurídic: ple domini, nua propietat i usdefruit; herència

20. Usdefruit vs. nua Propietat: És gran tenidor el titular de l'usdefruit vitalici de més de 10 habitatges però no de la nua propietat? I el nu propietari sense ús?

Resposta

Vessant fiscal: la norma fiscal fa referència a l'expressió “persona propietària”, i per tant, això inclou el ple domini i la nua propietat. Queda exclòs el dret d'usdefruit.

Vessant habitatge: té en compte el titular del ple domini i també el titular del dret real d'usdefruit. L'objectiu de la política d'habitatge és la contenció de rendes i, en el cas d'arrendament, és l'usufructuari qui pot disposar de l'ús i rebre'n els fruits.

21. Herència jacent: es computen els immobles d'una herència pendent d'acceptació? En cas afirmatiu, s'imputen als hereus potencials o a l'herència com a entitat diferenciada?

Resposta

Vessant fiscal i vessant habitatge: No es poden computar els béns immobles que formen part del cabal hereditari, atès que la titularitat dels béns no s'adquireix fins que no es produeix l'acceptació de l'herència. A més, cal recordar que l'herència jacent manca de personalitat jurídica.

Des d'una vessant fiscal, a més, l'herència jacent no es troba prevista com a possible subjecte passiu de l'impost (art. 35.4 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària).

22. Consolidació de domini: Si en consolidar el domini, el nu propietari és gran tenidor, s'aplica el tipus del 20 %? I si no ho és en aquell moment, però ho era en desmembrar-se? És rellevant que en el moment del desmembrament ja estigués vigent el tipus del 20 % per grans tenidors?

Resposta

Vessant fiscal: pel que fa a les dues primeres qüestions, la Direcció General de Tributs i Joc va emetre la Resolució 3/2025 en els termes següents:

“L'article 42.2 del Reglament de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, aprovat pel Reial decret 828/1995, de 29 de maig, disposa:

“2. En la consolidación del dominio desmembrado por título oneroso, siempre que la consolidación se produjera por cumplimiento del plazo previsto o por muerte del usufructuario, se exigirá al nudo propietario, por los mismos conceptos y título por los que adquirió, en su día, la nuda propiedad, la liquidación correspondiente a la extinción del usufructo sobre el tanto por ciento por el que no se haya liquidado el impuesto al adquirirse la nuda propiedad, cuyo porcentaje se aplicará sobre el valor que tuvieren los bienes en el momento de la consolidación del dominio y por el tipo de gravamen que estuviese vigente en este momento.”

D'acord amb aquest precepte, al produir-se la consolidació del domini, el nu propietari ha de tributar per aquest impost, atenent al valor del dret que ingressi en el seu patrimoni. Al tractar-se d'una consolidació del domini desmembrat per títol oneros, derivada del compliment del termini previst o de la defunció de la persona usufructuària, el nu propietari ha de tributar pel mateix concepte i títol d'adquisició de la nua propietat, és a dir en la modalitat de transmissions patrimonials oneroses. L'autoliquidació de l'impost s'ha d'efectuar tenint en compte el percentatge d'usdefruit que s'ha d'aplicar al valor del bé en el moment de la consolidació (si n'hi ha, el valor de referència) i, amb el tipus de gravamen vigent en aquesta mateixa data.

Per tant:

- Si en el moment de la consolidació del domini, el nu propietari és gran tenidor, d'acord amb el que preveu l'article 641-1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, el tipus de gravamen aplicable serà del 20 per 100.
- Si en el moment de la consolidació del domini, el nu propietari no és gran tenidor (tot i ser-ho en el moment del desmembrament), no resulta aplicable el tipus del 20 per 100.”

Pel que fa a la darrera qüestió, cal indicar que no resultaria rellevant que en el desmembrament ja estigués vigent el tipus incrementat.

VI. Garatges i trasters

23. Múltiples places d'aparcament: Si s'adquireix un habitatge i múltiples places de garatge (més de dues), el contribuent pot triar quines places queden vinculades a l'habitatge (al 20%) i quines tributen al tipus general?

Resposta

Vessant fiscal: en la consulta 404/25, de 10 de desembre es diu:

“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 %.

(...)

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 determinar les places d'aparcament incloses al concepte d'habitatge serà necessari determinar quina o quines places donaran servei a l'habitatge.”

24. Diferent edifici: S'aplica el tipus del 20 % a la compra de garatges per un gran tenidor si aquests no estan al mateix edifici/conjunt que l'habitatge, encara que hi hagi unitat d'acte?

Resposta

Vessant fiscal: perquè pugui ser d'aplicació el tipus incrementat del 20 % a les places d'aparcament -com a màxim dues- que no es trobin situades al mateix edifici o complex urbanístic, és necessari que aquestes s'hagin adquirit en unitat d'acte amb l'habitatge, que es trobin a disposició del transmissor sense haver-les cedit a tercers i que aquestes donin servei a l'habitatge.

25. Garatges a altres municipis: S'aplica el concepte d'habitatge (i el tipus del 20 %) a garatges situats en municipis diferents de l'habitatge adquirits en unitat d'acte?

Resposta

Vessant fiscal: aquesta qüestió va quedar resolta a la consulta 404/25, de 10 de desembre:

“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 que es trobin situats en termes municipals diferents- com pot succeir en poblacions limítrofes, per exemple.”

26. Disposició del transmissor: L'art. 641-1.5 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya condiona l'aplicació del tipus incrementat a l'adquisició d'annexos al fet que estiguin "a disposició del transmissor". Es sol·licita aclarir si això es refereix al fet que no estiguin llogats o cedits a tercers, o si existeix alguna errada de redacció i s'hauria de referir a l'adquirent.

Resposta

Vessant fiscal: Efectivament, quan la norma preveu que per ser considerats dins del concepte d'habitatge, el traster i les places d'aparcament han de trobar-se a disposició del transmissent, sense haver estat cedits a tercers, s'està referint a que aquests han de donar servei a l'habitatge, sense que puguin trobar-se arrendats o cedits a tercers.

En cas contrari, això és, si en el moment de l'adquisició del traster i/o la plaça o places d'aparcament aquests es troben arrendats o cedits a tercers, aquests no tindran la consideració d'habitatge i, per tant, tributaran al tipus general.

En aquest sentit, s'ha manifestat aquest centre directiu en la consulta 360/25, de 16 de setembre.

27. Venedors diferents: Si hi ha dos venedors diferents (un de l'habitatge i un altre del garatge), paga el comprador únic (GT) el 20 % sobretot si es fa en una sola escriptura?

Resposta

Vessant fiscal: Sí, sempre que es compleixin totes els requisits: que l'adquirent tingui la condició de gran tenidor, que s'adquireixin en unitat d'acte, que la plaça d'aparcament es trobi a disposició del transmissent i sense haver estat cedida a tercers i que doni servei a l'habitatge.

VII. Sobre la transmissió d'edificis sencers

28. Múltiples compradors: Es considera que es produeix la transmissió d'un edifici sencer a efectes de l'aplicació del 20 % si existeixen múltiples compradors que adquireixen quotes indivises o departaments diferents simultàniament? I si és de forma successiva a diferents compradors? S'arrisca qui compri una quota que, quan la resta de l'immoble s'acabi venent, totes les liquidacions es revisin al 20 %, en un cicle successiu i infinit en el temps?

Resposta

Vessant fiscal: De la literalitat de l'article 641-1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya es desprèn que el tipus de gravamen del 20 % per a l'adquisició de l'edifici sencer s'aplica en els casos en què la compravenda de l'immoble s'efectuï per part d'una única persona física o jurídica. Si la compravenda de l'edifici sencer l'efectuen dues o més persones, tributaran al tipus impositiu general, llevat que tinguin la condició de gran tenidor als efectes de l'article 641-1.5 de la mateixa norma, supòsit en el qual serà d'aplicació el tipus incrementat.

29. Múltiples venedors: S'aplica el tipus del 20 % si hi ha un sol adquirent però múltiples venedors que transmeten la totalitat en unitat d'acte? I si ho fan en moments diferents?

Resposta

Vessant fiscal: Si un únic adquirent adquireix la totalitat d'un edifici d'habitatges, encara que sigui a diferents venedors, és aplicable l'apartat 6è de l'article 541-1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, i per tant, tributa al 20 %. Si la transmissió s'efectua en moments diferents, això és, de forma progressiva, a les transmissions parcials se'ls aplicarà el tipus general que correspongui, tenint la consideració de provisionals. Tot això sens perjudici de l'obligació de regularitzar les autoliquidacions anteriorment presentades.

30. Provisionalitat i prescripció: La norma estableix que les autoliquidacions parcials són provisionals fins a completar l'edifici. Significa això que les liquidacions queden obertes a revisió "perpètuament" o comença a córrer la prescripció de 4 anys des de cada meritació parcial?

Resposta

Vessant fiscal: Aquesta qüestió es respon a la consulta 404/25, de 10 de desembre:

“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.”

31. Subjecció d'actes amb contraprestació no fungible: Queden subjectes al dret d'adquisició preferent els actes on no hi ha contraprestació fungible?

Resposta

Vessant habitatge: l'article 6 de la Llei 11/2025, de 29 de desembre, de mesures en matèria d'habitatge i urbanisme ha modificat l'article 2 del Decret Llei 1/2015, de mesures extraordinàries i urgents per a la mobilització dels habitatges provinents de processos d'execució hipotecària, que regula les transmissions subjectes al dret de tanteig i retracte de l'Administració de la Generalitat, per excloure de forma expressa d'aquests drets “les transmissions entre societats d'un mateix grup empresarial que tinguin el mateix objecte social o exerceixin una activitat immobiliària similar sempre que es tracti de la primera transmissió d'una obra nova”.

Aquesta és la única exclusió que la normativa d'habitatge preveu pels drets d'adquisició preferent.

32. Resta de casos de l'article 641.1.6: Atès que l'article 641.1.5 ja regula totes les compres d'habitatges fetes per un GT i, a més, especialment i expressament, les compres d'edificis sencers d'habitatges per un GT, i el 645.1.6 diu “en la resta de casos”, el 641.1.6 només és aplicable a les persones, físiques i jurídiques que no siguin GT?

Resposta

Vessant fiscal: Sí, atès que si ja tenen la condició de gran tenidor serà d'aplicació l'apartat 5è de l'article 641-1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya.

33. Part residencial: Si, d'acord amb la Resolució 3/2025, el tipus del 20 % només s'aplica a la part residencial de l'edifici sencer d'habitatges en els casos de l'art. 641.1.6º, això també regeix quan el comprador sigui GT (641.1.5º)? Encara que, en aquest cas, el GT també pagaria el tipus del 20 % sobre la compra de fins a dos pàrquings i un traster per cada habitatge que hi hagi a l'edifici sencer (a diferència del comprador que no sigui GT, ex art. 641.1.6º).

Resposta

Vessant fiscal: No. A una persona física o jurídica gran tenidor li serà d'aplicació l'apartat 5è de l'article 641-1 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya quan adquireixi un habitatge. En aquest cas, pot ser un habitatge unifamiliar o plurifamiliar (un habitatge situat en un edifici constituït per diversos habitatges amb elements comuns). Doncs bé, el tipus del 20 % és aplicable a la totalitat de l'habitatge, unifamiliar o plurifamiliar, així com a un traster i fins a dues places d'aparcament, sempre que es compleixin els requisits necessaris.

34. Escala de gravamen: Si el preu de compra excedeix els 600.000 euros, però part de l'edifici no és residencial, el tipus del 20 % s'aplica només a la part residencial (Resolució 3/2025), però com tributa la resta del preu? Com s'apliquen els trams successius de l'11 %, el 12 % i el 13 %? Si s'apliquessin sense tenir en compte que la part residencial ja tributa al 20 %, el tipus mitjà acabaria distorsionat a l'alça.

Resposta

Vessant fiscal: Per aplicar la tarifa general a la transmissió de superfícies no residencials, el valor que s'ha de considerar és el que correspon a aquestes superfícies, no el valor total de l'immoble (la part destinada a habitatge).

35. Exempció per destinació de l'edifici a seu o centre de treball: Hi ha termini per destinar l'edifici a seu o centre de treball i algun període mínim de manteniment? S'aplica a qualsevol comprador que no sigui GT?

Resposta

Vessant fiscal: La norma no preveu cap termini per destinar l'edifici a seu o centre de treball. Per tant, s'entén que l'esperit de la norma és que es faci en un termini raonable i es mantingui en el temps. Seran els òrgans gestors i d'inspecció de l'Agència Tributària de Catalunya els encarregats de realitzar les comprovacions corresponents.