



**Govern de les
Illes Balears**

Conselleria d'Economia,
Hisenda i Innovació

**Contestació a una consulta tributària escrita formulada al Consell Assessor
Fiscal**

Núm. de consulta: 07/2025

Data de signatura: 17/07/2025

Normativa:

- Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions (article 3).
- Text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2014, de 6 de juny (article 7; articles 45 *quater* i 14 *quinquies*, introduïts per la Llei 11/2023, de 23 de novembre).
- Codi civil.

Fets

1. En l'escrit de la persona consultant, els fets objecte de la consulta són els següents:

"Dos germans, A i B, es van adjudicar el 2009 tres immobles per herència de la seva mare: el 100% de l'immoble 1 es va adjudicar al 50% a cadascun; el 50% de l'immoble 2 (l'altre 50% era i és del pare), es va adjudicar només al germà A; i el 33,33 % de l'immoble 3 (la part propietat de la seva mare) es va repartir també al 50 %, el 16,67 % cadascun.

Ara pretenen extingir el condomini de manera que el germà A es quedi amb la totalitat de l'immoble 1 a canvi del 16,67% de l'immoble 3 propietat del germà B."

2. Atesos els fets plantejats, la consulta que, en principi i sens perjudici del que es dirà més endavant en relació amb la competència per a la seva resolució, s'ha de resoldre és la següent:

Saber si es pot aplicar la reducció del 100% de la base imposable corresponent als excessos d'adjudicació en adquisicions immobiliàries introduïda per l'article 45 quater de la Llei 11/2023 de modificació del Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny de tributs cedits, tenint en compte que, tot i que la partició es realitzaria en l'actualitat i aquest article va ser introduït el 2023, l'herència en qüestió és anterior.



Consideracions jurídiques

1. La Llei 58/2003, de 17 de novembre, general tributària, preveu diferents actuacions a través de les quals es materialitza el deure d'informació i assistència als obligats tributaris sobre els seus drets i obligacions. En concret, els articles 88 i 89 de la Llei 58/2003 preveuen el règim i els efectes de les consultes tributàries escrites (que es desenvolupen als articles 65 a 68 del Reglament general de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial decret 1065/2007, de 27 juliol).

2. La competència per a la contestació a les consultes tributàries escrites, en l'àmbit de l'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, correspon al conseller competent en matèria d'hisenda, en virtut del que disposa l'article 88.5 de la Llei 58/2003, en relació amb l'article 8 de la Llei 14/2014, de 29 de desembre, de finances de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.

3. Pel que fa a l'àmbit material de les consultes, les comunitats autònomes tenen competència per a la contestació de les consultes vinculants previstes a l'article 88 de la Llei 58/2003 en l'àmbit dels tributs propis, i també en l'àmbit dels tributs estatals cedits, sobre els aspectes relatius a disposicions dictades per aquestes en l'exercici de la competència normativa de cada comunitat autònoma, d'acord amb l'article 55.2.a) de la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries.

4. En l'exercici de l'esmentada competència normativa, la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, mitjançant la Llei 11/2023, de 23 de novembre, va introduir l'article 45 *quater* en el Text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny, d'acord amb el qual:

*"Article 45 quater. Reducció per excessos d'adjudicació en adquisicions per causa de mort.
S'estableix una reducció del 100 % de la part de la base imposable corresponent als excessos d'adjudicació en adquisicions immobiliàries o altres béns indivisibles per causa de mort, inclosos els pactes successoris, dels subjectes passius dels grups I, II i III, sempre que hi hagi acord dels subjectes passius en la partició d'aquests béns i no sigui possible que l'excés d'adjudicació imputable al subjecte passiu es compensi amb altres béns del mateix cabal hereditari".*



Aquest precepte estableix una reducció en la base imposable de **l'impost sobre donacions** per raó d'**excessos d'adjudicació** resultants d'adquisicions immobiliàries o d'altres béns indivisibles per causa de mort, sempre que hi hagi acord entre els subjectes passius en la partició dels béns, i no sigui possible que l'excés d'adjudicació es compensi amb altres béns del mateix cabal hereditari.

4.1. Els excessos d'adjudicació es produeixen quan, en dividir o repartir una cosa que fins aquell moment romanía sense dividir o repartir, algú rep més del que li correspon de conformitat amb la seva participació o quota en la totalitat, i tributaran en concepte de transmissions patrimonials oneroses si hi ha compensació, que s'exigirà d'acord amb el Text Refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats (TRLITPAJD), aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre; o a títol de transmissions patrimonials gratuïtes si no hi ha compensació, cas en el qual aquests excessos tributaran d'acord amb la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions (LISD), en concepte de donació.

4.2. Si es tracta d'un excés amb compensació, el TRLITPAJD estableix:

"Article 7.1. Són transmissions patrimonials subjectes:

*A) Les transmissions oneroses per actes «inter vivos» de tota classe de béns i drets que integrin el patrimoni de les persones físiques o jurídiques.
(...)*

*2. Es consideraran transmissions patrimonials a efectes de liquidació i pagament de l'impost:
(...)*

B) Els excessos d'adjudicació declarats, llevat dels que sorgeixen de donar compliment al que disposen els articles 821, 829, 1.056 (segon) i 1.062 (primer) del Codi Civil i Disposicions de Dret Foral, basades en el mateix fonament."

En principi, un dels supòsits d'excessos d'adjudicació que estan exceptuats de subjecció a l'ITPAJD (i també en el seu cas a l'ISD) és el relatiu a les adjudicacions produïdes en la partició de l'herència (supòsit que també s'estén a les comunitats de béns no hereditàries, per la remissió que efectua l'article 406 del Codi civil al règim normatiu de les divisions hereditàries).

Segons l'article 1.068 del Codi civil, "*la partició legalment feta confereix a cada hereu la propietat exclusiva dels béns que li hagin estat adjudicats*"; és a dir, amb la partició es posa fi a la comunitat hereditària convertint les quotes hereditàries en drets sobre béns concrets, sens perjudici, és clar, que s'adjudiquin *pro indivís* els béns



que formaven part de la massa hereditària, transformant-se la comunitat hereditària en una comunitat **ordinària**.

L'article 1.062 del Codi civil citat assenyala: "*Quan una cosa sigui indivisible o desmereixi molt per la seva divisió, podrà adjudicar-se a un, a qualitat d'abonar als altres l'excés en diners.*"

Aquest supòsit de no subjecció exigeix que el bé sigui indivisible o desmereixi molt amb la divisió, que s'adjudiqui a un dels comuners i que el comuner que rep de menys sigui compensat pel comuner que s'adjudica l'excés.

Si s'escau, aquests excessos d'adjudicació no subjectes a ITP (ni a ISD) tributaran per actes jurídics documentats si reuneixen tots els requisits establerts a l'article 31.2 de TRLITPAJD.

4.3. Si es tracta d'excessos sense compensació, l'article 3.1.b) de la LISD assenyala:

"Article 3. Fet imposable.

1. Constitueix el fet imposable:

(...)

b) L'adquisició de béns i drets per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït, «intervius»."

5. En el supòsit plantejat, la hipòtesi més plausible atès el mateix escrit de consulta partiria de la base d'entendre que l'herència de la mare ja va ser objecte de partició l'any 2009, ja que indica el consultant que els immobles es van repartir i adjudicar als dos germans en els percentatges que s'assenyala (així, es diu que es va repartir entre ambdós germans el percentatge de titularitat que ostentava la mare sobre cada immoble). En aquest supòsit, actualment, ambdós germans serien cotitulars dels immobles en comunitat ordinària, això és, la sorgida amb el repartiment i adjudicació dels béns de l'herència de la seva mare.

Per tant, els eventuais excessos en les respectives adquisicions a què es refereix l'escrit de consulta ja no durién causa de la mort de la mare i dels acords de partició dels béns, com indica l'article 45 *quater* del precitat Text refós autonòmic (i també, com recordarem seguidament, l'article 14 *quinquies* del mateix Text refós autonòmic), sinó que resultarien de les adjudicacions acordades pels germans cotitulars dels immobles per a l'extinció del condomini (ordinari) sobre els mateixos.

En aquesta hipòtesi, la dissolució de la comunitat existent sobre els immobles es tractaria doncs d'una extinció de condomini ordinària, que no forma part del supòsit d'aplicació de l'article 45 *quater* del precitat Text refós de les disposicions



legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de tributs cedits per l'Estat (adquisició lucrativa), ni tampoc de l'article 14 *quinquies* (adquisició onerosa), precepte aquest també introduït en el Text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de tributs cedits per l'Estat per la Llei 11/2023, de 23 de novembre, segons el qual:

*"Article 14 quinquies. Reducció aplicable als excessos d'adjudicació en adquisicions per causa de mort.
S'estableix una reducció del 100 % de la quota corresponent als excessos d'adjudicació que, per raó de la compensació amb altres béns integrants del cabal hereditari, es produeixin en adquisicions immobiliàries o altres béns indivisibles per causa de mort, inclosos els pactes successoris, dels subjectes passius dels grups I, II i III, sempre que hi hagi acord dels subjectes passius en la partició dels béns."*

6. Una altra hipòtesi (menys plausible a la vista de l'escrit de consulta), és que ens trobem davant d'operacions particionals (en les quals potencialment sí que podrien resultar aplicables els beneficis fiscals continguts en els preceptes legals autonòmics), per a la qual cosa caldrà considerar que, segons l'article 1.068 del Codi civil, "la partició legalment feta confereix a cada hereu la propietat exclusiva dels béns que li hagin estat adjudicats", i que, si bé l'article 989 del mateix text legal preveu que "els efectes de l'acceptació i de la repudiació es retrotreuen sempre al moment de la mort de la persona a qui s'hereta", aquesta acceptació ja hauria tingut lloc l'any 2009 (amb efectes al moment de la mort del causant), i ens trobaríem ara davant d'una possible partició hereditària (determinant de l'eventual excés d'adjudicació) posterior a l'entrada en vigor tant de l'article 45 *quater* del Text refós autonòmic (de tractar-se d'una adquisició lucrativa) com de l'article 14 *quinquies* del mateix text legal (de tractar-se d'una adquisició onerosa), per la qual cosa, en principi, aquestes disposicions legals resultarien potencialment aplicables.

7. En definitiva, i en la primera de les hipòtesis plantejades (que, certament, sembla la més plausible com ja s'ha dit, a la vista de l'escrit de consulta), en cap cas resultaria aplicable el referit article 45 *quater* del reiterat Text refós autonòmic (invocat per l'interessat en el seu escrit de consulta), ni tampoc l'article 14 *quinquies* del mateix Text refós.

No obstant això, en la segona hipòtesi (menys plausible però que no es pot descartar totalment atesos els termes no del tot precisos d'aquest escrit de consulta), sí que podria resultar aplicable el reiterat article 45 *quater* del Text Refós (o en el seu cas l'article 14 *quinquies*), sempre que, és clar, es verifiqui efectivament l'existència d'un autèntic excés d'adjudicació; qüestió aquesta que sembla presumir l'escrit de consulta, però sobre la qual, en venir referida al fet



impossible, només podria pronunciar-se, en resposta a una consulta escrita formulada a tal efecte per l'interessat, la Direcció General de Tributs de l'Administració General de l'Estat.

8. En efecte, i pel que fa a la constatació de l'efectiva existència o no, en el supòsit plantejat en l'escrit de consulta, d'un excés d'adjudicació, que, si s'escau, hauria de tributar en concepte de donació (o en concepte de transmissió patrimonial onerosa), d'acord amb les normes estatals abans indicades, susceptible, si s'escau, de fer entrar en joc qualssevol de les esmentades reduccions autonòmiques, el cert és que això requereix la prèvia qualificació del negoci a què es refereix la consulta i dels efectes de l'extinció de la comunitat (ordinària o, si s'escau, hereditària) que es pretén, determinants en el seu cas com diem de constituir, o no, el **fet imposable de** l'impost sobre donacions (o de l'impost sobre transmissions patrimonials).

Així, en cas d'haver-se suscitat aquesta qüestió (que no sembla ser el cas, ja que de l'escrit de consulta es desprèn com ja s'ha apuntat que el consultant dona per fet la concurrència d'algun excés d'adjudicació), atès l'abast de les competències normatives que les comunitats autònomes poden assumir en l'impost sobre successions i donacions i en l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, de conformitat amb els articles 48 i 49 de la Llei 22/2009, abans esmentada, no correspon a aquestes dictar normes sobre els respectius fets imposables (articles 3 i 7 de la LISD i del TRLITPAJD, respectivament), sinó a l'Estat, de manera que l'interessat, d'albergar en el fons algun dubte en relació amb l'efectiva existència d'algun excés d'adjudicació, pot formular la pertinent consulta a l'esmentada Direcció General de Tributs; esdevenint en tot cas incompetent aquesta Comunitat Autònoma per a la contestació a aquesta hipotètica consulta.

Conclusió

1a. En la primera de les hipòtesis a què s'ha fet referència anteriorment en la consideració jurídica 5, en cap cas resultaria aplicable l'article 45 *quater* del Text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat pel Decret legislatiu 1/2014, de 6 de juny (invocat per l'interessat en el seu escrit de consulta), ni tampoc l'article 14 *quinquies* del mateix Text refós.

2a. En la segona de les hipòtesis referides en la consideració jurídica 6, en canvi, sí que podria resultar aplicable el reiterat article 45 *quater* del Text Refós (o en el seu cas l'article 14 *quinquies*), sempre que, és clar, es verifiqui efectivament l'existència d'un excés d'adjudicació (a títol gratuït o, si s'escau, oneros), que el consultant sembla donar per suposat.



3r. Les conclusions anteriors s'han d'entendre sense perjudjar de cap manera l'efectiva concurrència, o no, d'algun excés d'adjudicació en el supòsit plantejat, quedant expedida a l'interessat la possible consulta de tal qüestió davant la Direcció General de Tributs, de considerar-lo pertinent.

Aquesta contestació té efectes vinculants per als òrgans de l'Administració tributària encarregats de l'aplicació dels tributs, d'acord amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 89 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària.