



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

Núm. de consulta: 13/2025

Data de signatura: 27/01/2026

Normativa:

- Article 36 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.

Fets

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

"La idea és realitzar una donació amb pacte successori sobre les participacions d'una SL, del soci únic als seus fills.

El patrimoni i haver d'aquesta SL, és una finca rústica (encara que cadastral i registralment són diverses) i que manca (totes elles) del corresponent valor de referència.

Entenem, en conseqüència, que es tracta d'una SL Patrimonial, perquè l'SL en realitat és la pròpia finca en qüestió.

A l'efecte de la donació, quin valor caldria donar-los a les participacions en aquest cas? Entenem que caldria donar-li el valor del capital social, reserves, ... + el corresponent valor de mercat dels béns que integren la pròpia SL, és a dir, els immobles.

Com el que s'està donant, són participacions, i no immobles, una vegada revisada la legislació relativa a la bonificació del 100% de l'impost de successions, no hi ha normativa específica sobre com valorar les participacions.

Tenim un familiar que va realitzar (al gener de 2025) el mateix tipus de donació i el mateix supòsit, i el valor que se li van assignar a les participacions va ser el de l'immoble (basat en una taxació) + el valor teòric d'aquestes.

En conseqüència, el valor de les participacions, ha de ser el valor de mercat? (immoble + valor teòric); i que en definitiva és el valor de mercat de la SL en el seu conjunt.

En aquest cas, què justificaria el valor de mercat d'aquest, a fi que la ATIB, posteriorment, NO pugui impugnar el valor i la liquidació bonificada? Què dona major pes per a justificar el valor? Què es recomana? Una taxació, IDEALISTA, un certificat d'un arquitecte, la mitjana del valor que li assignin diferents immobiliàries...?

Aquest és un dels punts importants a tractar, el de quina forma es valora l'immoble i de quina manera convé fer-lo per a evitar posteriors inconvenients amb l'Agència Tributària en quant a la seva valoració.

Després d'haver realitzat consultes amb el departament de Successions de la ATIB (Troncoso), entenem que les participacions no estan subjectes a cap valor com a tal (com sí que ho estan els immobles).

I mentre es respecti el valor de mercat de les mateixes (no posant un valor inferior), no hauria d'haver-hi inconvenients. Fins a quin punt es podria posar un valor superior al de mercat? (sense deixar d'acollir-se a la bonificació de l'impost). Recomanen realitzar un informe d'un economista acompanyat d'un informe d'una immobiliària (valorant l'immoble a valor de mercat), a fi que justifiqui el valor assignat a les participacions (a fi de tenir una base que recolzi aquest valor). Fins a quin punt és necessari en aquest supòsit? Quina altra forma es recomana per a justificar el seu valor? Quins mètodes de valoració de participacions es recomana? Quin mètode usará l'ATIB per a comprovar aquest valor?

Tenim entès, que, en la donació per pacte successori, i que fiscalment s'equipara i tributa per successions (actualment bonificada al 100%, complint una sèrie de requisits, que és la nostra intenció complir, i per això la present consulta) s'ha d'esperar un termini de 5 anys, conforme a la Llei d'IRPF, a fi de disposar i transmetre els drets i béns rebuts en la donació; en cas d'incomplir aquest termini, perdries la bonificació a la qual et vas acollir.

Per exemple, si es donés directament un immoble (no a través de participacions, si no jurídicament el propi immoble en si mateix); el donatari no podria vendre ni disposar d'ell durant 5 anys a comptar des de la donació. En cas contrari, perdria la bonificació.

Sabent això, i en el supòsit que ens ocupa, com s'entendria que cal complir el termini de 5 anys en la donació de les participacions? Si primer es donen les participacions, la Societat (que continua sent titular de l'immoble) i durant el termini de 5 anys, no pot vendre l'immoble? O entenem que SÍ QUE pot vendre-ho, cobrar el que correspongui, durant el termini de 5 anys els socis NO podrien dissoldre i liquidar l'SL, i en conseqüència, adjudicar-se el capital procedent de la venda que es troba en els comptes de la SL.

O s'entén que efectivament podran vendre l'immoble, podran treure dividendes d'aquesta, i que el que no es pot transmetre són les pròpies participacions. (Segons ens han explicat, per a acollir-te a la bonificació no pots disposar del ben donat durant 5 anys, llavors no es podrien disposar de les participacions).

Quin seria el supòsit correcte per a no "incomplir" el termini dels 5 anys conforme als supòsits anteriorment exposats? Com està valorant l'ATIB aquests supòsits? Què és el recomanable?

Entenc que igual hi ha qüestions o supòsits que no són específicament de l'Impost de Successions, i entra l'Impost de Societats, d'IRPF, però al final, i en aquesta mena de donacions, molts impostos van de bracet.

La intenció, insisteixo, és acollir-se a la bonificació del 100% de l'impost (entenent que l'esperit de la norma és evitar tributar per l'Impost de Successions i bonificar el mateix, "ajudant" fiscalment al contribuent), i evitar futurs problemes i "esglais" amb l'Agència Tributària"

Consideracions jurídiques

1. La Llei 58/2003, de 17 de desembre, 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 despleguen en els 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 es disposa en 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. En el que concerneix l'àmbit material de les consultes, les comunitats autònomes tenen competència per a la contestació de les consultes vinculants previstes en 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 les mateixes 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. Pel que fa a la primera de les preguntes plantejades, sobre la valoració que ha de donar-se a les participacions transmeses, aquesta qüestió no pot ser resposta per aquest òrgan consultat. D'acord amb l'exposat en els paràgrafs anteriors, les comunitats autònomes tenen competència per a la contestació de les consultes vinculants sobre els aspectes relatius a disposicions dictades per les mateixes en l'exercici de la competència normativa de cada comunitat autònoma, d'acord amb l'article 55.2.a) de la Llei 22/2009, en relació, en aquest cas, amb l'article 48 de la mateixa Llei. La valoració que hagi de donar-se a les participacions transmeses, en consistir al cap i a la fi en la determinació de la base imposable de l'Impost sobre Successions i Donacions, quedaria fora de l'àmbit competencial cedit a les comunitats autònomes i per tant de la competència d'aquest òrgan consultat per a pronunciar-se sobre aquest tema devent per això remetre's al que es disposa en la Llei 29/1987 de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions i als criteris manifestats per la Direcció General de Tributs (DGT) de l'Administració General de l'Estat.
5. Quant als criteris i mètodes seguits per la ATIB (Agència Tributària de les Illes Balears) per a revisar el valor declarat, com a entitat aplicadora dels tributs cedits, i com pot el

contribuent justificar el valor imputat a les participacions socials, l'ATIB seguirà la doctrina que resulti de les consultes vinculants de la DGT, del TEAC (Tribunal Economicoadministratiu Central) i de la jurisprudència del TS (Tribunal Suprem), els quals estableixen, entre altres, els següents criteris en la comprovació de valors:

- Deure de motivar tant la necessitat de comprovació en si com el mètode de valoració emprat i el resultat d'aquesta (STS 843/2018 de 23 de maig de 2018, entre altres).
 - Possibilitat de valorar les participacions socials mitjançant qualsevol dels mitjans de comprovació establerts en l'art. 57 de la Llei 58/2003, de 18 de desembre, General Tributària, així com mitjançant les regles de valoració establertes en l'art. 16 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni (STS 1245/2017, de 12 de juliol de 2017, entre altres)
 - Possibilitat del contribuent d'utilitzar qualsevol mitjà de prova admès en Dret, segons disposa l'article 106 de la Llei General Tributària, en defensa del valor declarat (STS 843/2018 de 23 de maig de 2018, entre altres)
6. Quant a la possibilitat d'aplicació de la bonificació regulada en l'art. 36 del Decret legislatiu 1/2014, de 6 de juny, per el que s'aprova el Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les illes Balears en matèria de tributs cedits per ho Estat, aquesta norma estableix la següent bonificació:

“Article 36. Bonificació autonòmica en les adquisicions de subjectes passius inclosos en els grups I i II

- 1. En les adquisicions per causa de mort, inclosos els pactes successoris, en les quals els subjectes passius per obligació personal de contribuir formin part dels grups I o II de l'article 21 d'aquest text refós, es podrà aplicar una bonificació del 100% sobre la quota íntegra corregida.*
- 2. Per a poder aplicar aquesta bonificació, en cas que s'adquireixin béns immobles, es consignarà, si és el cas, en l'escriptura pública corresponent el valor dels béns immobles adquirits, que no podrà superar en cada cas el valor de referència incrementat en un 20% o, quan no existeixi aquest valor de referència o no es pugui certificar per la Direcció General del Cadastre, el valor de mercat.*
- 3. Aquesta bonificació no eximirà de l'obligació de presentar la corresponent autoliquidació de l'impost”*

Per tant, en el cas que l'operació a realitzar, com exposa el consultant en el seu escrit, tingui la qualificació de pacte successori, en estar inclosos els subjectes passius dins dels grups I i II de l'article 21 del text refós (no sabem en qual, perquè se'ns diu el parentiu, però no l'edat, encara que a aquest efecte és irrellevant), seria aplicable la bonificació del 100% sobre la quota íntegra corregida.

7. Quant a com afectaria el valor donat a les participacions al dret a aplicar l'anterior bonificació, l'única excepció a l'aplicació de la bonificació relacionada amb el valor de l'adquirit l'estableix l'art. 36 en el cas que el transmès siguin béns immobles. En la resta dels supòsits, quan l'objecte de l'herència o el pacte successori siguin béns d'una altra naturalesa, no s'estableixen restriccions ni límits de valoració.

Per tant, sent l'objecte del pacte successori sobre el qual es consulten les participacions socials, no afectarà de cap manera la bonificació establerta en l'art. 36 el valor que s'assigni a les participacions socials adquirides, sent aplicable la bonificació en tot cas.

8. Finalment, pregunta el consultant respecte als efectes que tindria sobre la bonificació la transmissió de les participacions adquirides mitjançant el pacte successori en el termini de 5 anys a partir d'aquest.

En la regulació de la bonificació, transcrita anteriorment, no s'estableixen límits temporals ni requisits de permanència en el patrimoni de l'adquirent de l'adquirit mitjançant herència o pacte successori, per la qual cosa, complint-se els pressupostos legals per a aplicar la bonificació en el moment de l'adquisició, aquesta serà efectiva i no es veurà afectada pels actes de disposició dels béns adquirits sigui el que sigui el moment en què aquesta disposició es produeixi.

Tot això sense perjudici del que es disposa en l'art. 36 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i de modificació parcial de les lleis dels impostos de societats, sobre la Renda de no Residents i sobre el Patrimoni, que disposa el següent:

“Article 36. Transmissions a títol lucratiu.

Quan l'adquisició o la transmissió hagués estat a títol lucratiu s'aplicaran les regles de l'article anterior, prenent per import real dels valors respectius aquells que resultin de l'aplicació de les normes de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que puguin excedir del valor de mercat.

No obstant això, en les adquisicions lucratives per causa de mort derivades de contractes o pactes successoris amb efectes de present, el beneficiari dels mateixos que transmetés, abans del transcurs de cinc anys des de la celebració del pacte successori o de la defunció del causant, si fos anterior, els béns adquirits, se subrogarà en la posició d'aquest, respecte al valor i data d'adquisició d'aquells, quan aquest valor fos inferior al previst en el paràgraf anterior.

En les adquisicions lucratives, a què es refereix la lletra c) de l'apartat 3 de l'article 33 d'aquesta Llei, el donatari se subrogarà en la posició del donant respecte dels valors i dates d'adquisició d'aquests béns.”

Per tant, aquesta disposició dels béns adquirits realitzada en els 5 anys posteriors al pacte successori pot tenir les conseqüències establertes per la normativa de l'Impost de la Renda de les Persones Físiques a l'efecte del càlcul dels guanys i pèrdues de patrimoni a

integrar en la seva base imposable, sense que correspongui a aquest òrgan consultat entrar en el detall i els criteris d'aquest càlcul per no formar part de les seves competències, segons l'exposat en el punt tercer d'aquestes consideracions jurídiques.

Conclusions

1ª No competeix a aquest òrgan de consulta establir els criteris sobre el valor que correspon donar a les participacions socials objecte del pacte successori, per afectar això a la base imposable de l'impost i excedir per tant de les competències atribuïdes a les comunitats autònomes.

2ª L'ATIB, com a òrgan d'aplicació dels tributs, segueix els criteris establerts per la DGT, el TEAC i la jurisprudència del TS, quant a la comprovació de valors aplicant els mètodes recollits en l'art. 57 de la Llei 58/2003 de 18 de desembre General Tributària amb caràcter general i l'art. 16 de la Llei 19/1991 de 6 de juny de l'Impost sobre el Patrimoni de manera específica per a les participacions socials.

3ª En la present operació, en constituir, segons el consultant, un pacte successori entre subjectes dels grups I i II de parentiu regulats en l'art. 21 del Decret legislatiu 1/2014, serà aplicable la bonificació del 100% sobre la quota íntegra corregida regulada en l'art. 36 del Decret legislatiu 1/2014.

4ª No afecta a l'aplicació de la bonificació del 100% sobre la quota íntegra corregida regulada en l'art. 36 del Decret legislatiu 1/2014 el valor que s'assigni a les participacions objecte de la transmissió.

5ª No afecta a l'aplicació de la bonificació del 100% sobre la quota íntegra corregida regulada en l'art. 36 del Decret legislatiu 1/2014 la disposició que es faci de les participacions objecte de la transmissió en els 5 anys posteriors al pacte successori, sense perjudici dels efectes que aquesta transmissió pugui tenir sobre l'Impost de la Renda de les Persones Físiques.

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.