



**Govern de les
Illes Balears**

Conselleria d'Economia,
Hisenda i Innovació

**Contestación a una consulta tributaria escrita formulada al Consejo Asesor
Fiscal**

Núm. de consulta: 07/2025

Fecha de firma: 17/07/2025

Normativa:

- Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del impuesto sobre sucesiones y donaciones (artículo 3).
- Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio (artículo 7; artículos 45 *quater* i 14 *quinquies*, introducidos por la Ley 11/2023, de 23 de noviembre).
- Código civil.

Hechos

1. En el escrito de la persona consultante, los hechos objeto de la consulta son los siguientes:

"Dos hermanos, A y B, se adjudicaron en 2009 tres inmuebles por herencia de su madre: el 100% del inmueble 1 se adjudicó al 50% a cada uno; el 50% del inmueble 2 (el otro 50% era y es del padre), se adjudicó solo al hermano A; y el 33,33 % del inmueble 3 (la parte propiedad de su madre) se repartió también al 50 %, el 16,67 % cada uno.

Ahora pretenden extinguir el condominio de forma que el hermano A se quede con la totalidad del inmueble 1 a cambio del 16,67% del inmueble 3 propiedad del hermano B."

2. Atendidos los hechos planteados, la consulta que, en principio y sin perjuicio de lo que se dirá más adelante en relación con la competencia para su resolución, ha de resolverse es la siguiente:

Saber si puede aplicarse la reducción del 100% de la base imponible correspondiente a los excesos de adjudicación en adquisiciones inmobiliarias introducida por el art. 45 quater de la Ley 11/2023 de modificación del Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio de tributos cedidos, teniendo en cuenta que,



aunque la partición ser realizaría en la actualidad y este artículo fue introducido en 2023, la herencia en cuestión es anterior.

Consideraciones jurídicas

1. La Ley 58/2003, de 17 de noviembre, General Tributaria, prevé diferentes actuaciones a través de las cuales se materializa el deber de información y asistencia a los obligados tributarios sobre sus derechos y obligaciones. En concreto, los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003 prevén el régimen y los efectos de las consultas tributarias escritas (que se desarrollan en los artículos 65 a 68 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 julio).

2. La competencia para la contestación a las consultas tributarias escritas, en el ámbito de la Administración de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears, corresponde al consejero competente en materia de hacienda, en virtud de lo dispuesto en el artículo 88.5 de la ley 58/2003, en relación con el artículo 8 de la Ley 14/2014, de 29 de diciembre, de finanzas de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears.

3. En lo que concierne al ámbito material de las consultas, las comunidades autónomas tienen competencia para la contestación de las consultas vinculantes previstas en el artículo 88 de la Ley 58/2003 en el ámbito de los tributos propios, y también en el ámbito de los tributos estatales cedidos, sobre los aspectos relativos a disposiciones dictadas por las mismas en el ejercicio de la competencia normativa de cada comunidad autónoma, de acuerdo con el artículo 55.2.ª) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen común y ciudades con estatuto de autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

4. En el ejercicio de dicha competencia normativa, la Comunidad Autónoma de las Illes Balears, mediante la Ley 11/2023, de 23 de noviembre, introdujo el artículo 45 *quater* en el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio, a tenor del cual:

*"Artículo 45 quater. Reducción por excesos de adjudicación en adquisiciones por causa de muerte.
Se establece una reducción del 100 % de la parte de la base imponible correspondiente a los excesos de adjudicación en adquisiciones inmobiliarias u otros bienes indivisibles por causa de*



muerte, incluidos los pactos sucesorios, de los sujetos pasivos de los grupos I, II y III, siempre que haya acuerdo de los sujetos pasivos en la partición de estos bienes y no sea posible que el exceso de adjudicación imputable al sujeto pasivo se compense con otros bienes del mismo caudal hereditario".

Este precepto establece una reducción en la base imponible del **impuesto sobre donaciones** por razón de **excesos de adjudicación** resultantes de adquisiciones inmobiliarias o de otros bienes indivisibles por causa de muerte, siempre que haya acuerdo entre los sujetos pasivos en la partición de los bienes, y no sea posible que el exceso de adjudicación se compense con otros bienes del mismo caudal hereditario.

4.1. Los excesos de adjudicación se producen cuando, al dividir o repartir algo que hasta ese momento permanecía sin dividir o repartir, alguien recibe más de lo que le corresponde de conformidad con su participación o cuota en la totalidad, y tributarán en concepto de transmisiones patrimoniales onerosas si hay compensación, que se exigirá con arreglo al Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRLITPAJD), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre; o a título de transmisiones patrimoniales gratuitas si no hay compensación, en cuyo caso tales excesos tributarán con arreglo a la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del impuesto sobre sucesiones y donaciones (LISD), en concepto de donación.

4.2. Si se trata de un exceso con compensación, el TRLITPAJD establece:

"Artículo 7.1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos «inter vivos» de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.

(...)

2. Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto:

(...)

B) Los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento."

En principio, uno de los supuestos de excesos de adjudicación que están exceptuados de sujeción al ITPAJD (y también en su caso al ISD) es el relativo a las adjudicaciones producidas en la partición de la herencia (supuesto que también



se extiende a las comunidades de bienes no hereditarias, por la remisión que efectúa el artículo 406 del Código civil al régimen normativo de las divisiones hereditarias).

Según el artículo 1.068 del Código civil, "la *partición legalmente hecha confiere a cada heredero la propiedad exclusiva de los bienes que le hayan sido adjudicados*"; es decir, con la partición se pone fin a la comunidad hereditaria convirtiendo las cuotas hereditarias en derechos sobre bienes concretos, sin perjuicio, claro está, de que se adjudiquen *pro indiviso* los bienes que formaban parte de la masa hereditaria, transformándose la comunidad **hereditaria** en una comunidad **ordinaria**.

El artículo 1.062 del Código civil citado señala: "*Cuando una cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división, podrá adjudicarse a uno, a calidad de abonar a los otros el exceso en dinero.*"

Este supuesto de no sujeción exige que el bien sea indivisible o desmerezca mucho con la división, que se adjudique a uno de los comuneros y que el comunero que recibe de menos sea compensado por el comunero que se adjudica el exceso.

En su caso, estos excesos de adjudicación no sujetos a ITP (ni a ISD) tributarán por actos jurídicos documentados si reúnen todos los requisitos establecidos en el artículo 31.2 de TRLITPAJD.

4.3. Si se trata de excesos sin compensación, el artículo 3.1.b) de la LISD señala:

"Artículo 3. Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible:

(...)

b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, «intervivos»."

5. En el supuesto planteado, la hipótesis más plausible atendido el propio escrito de consulta partiría de la base de entender que la herencia de la madre ya fue objeto de partición en el año 2009, pues indica el consultante que los inmuebles se repartieron y adjudicaron a los dos hermanos en los porcentajes que se señala (así, se dice que se repartió entre ambos hermanos el porcentaje de titularidad que ostentaba la madre sobre cada inmueble). En este supuesto, actualmente, ambos hermanos serían cotitulares de los inmuebles en comunidad **ordinaria**, esto es, la surgida con el reparto y adjudicación de los bienes de la herencia de su madre.



Por tanto, los eventuales excesos en las respectivas adquisiciones a las que se refiere el escrito de consulta ya no traerían causa de la muerte de la madre y de los acuerdos de partición de los bienes, como indica el artículo 45 *quater* del Texto Refundido autonómico (y también, como recordaremos seguidamente, el artículo 14 *quinquies* del mismo Texto Refundido autonómico), sino que resultarían de las adjudicaciones acordadas por los hermanos cotitulares de los inmuebles para la extinción del condominio (ordinario) sobre los mismos.

En esta hipótesis, la disolución de la comunidad existente sobre los inmuebles se trataría pues de una extinción de condominio ordinaria, que no forma parte del supuesto de aplicación del artículo 45 *quater* del precitado Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado (adquisición lucrativa), ni tampoco del artículo 14 *quinquies* (adquisición onerosa), precepto éste también introducido en el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado por la Ley 11/2023, de 23 de noviembre, según el cual:

*"Artículo 14 quinquies. Deducción aplicable a los excesos de adjudicación en adquisiciones por causa de muerte.
Se establece una deducción del 100 % de la cuota correspondiente a los excesos de adjudicación que, por razón de la compensación con otros bienes integrantes del caudal hereditario, se produzcan en adquisiciones inmobiliarias u otros bienes indivisibles por causa de muerte, incluidos los pactos sucesorios, de los sujetos pasivos de los grupos I, II y III, siempre que haya acuerdo de los sujetos pasivos en la partición de los bienes."*

6. Otra hipótesis (menos plausible a la vista del escrito de consulta), es que nos encontremos ante operaciones particionales (en las que potencialmente sí que podrían resultar aplicables los beneficios fiscales contenidos en los meritados preceptos legales autonómicos), para lo cual habrá que considerar que, según el artículo 1.068 del Código civil, *"la partición legalmente hecha confiere a cada heredero la propiedad exclusiva de los bienes que le hayan sido adjudicados"*, y que, si bien el artículo 989 del mismo texto legal prevé que *"los efectos de la aceptación y de la repudiación se retrotraen siempre al momento de la muerte de la persona a quien se hereda"*, esa aceptación ya habría tenido lugar en 2009 (con efectos al momento del fallecimiento del causante), y nos encontraríamos ahora ante una posible partición hereditaria (determinante del eventual exceso de adjudicación) posterior a la entrada en vigor tanto del artículo 45 *quater* del Texto Refundido autonómico (de tratarse de una adquisición lucrativa) como del artículo 14 *quinquies* del mismo texto legal (de tratarse de una adquisición onerosa), por lo



que, en principio, tales disposiciones legales resultarían potencialmente aplicables.

7. En definitiva, y en la primera de las hipótesis planteadas (que, ciertamente, parece la más plausible como ya se ha dicho, a la vista del escrito de consulta), en ningún caso resultaría aplicable el referido artículo 45 *quater* del reiterado Texto Refundido autonómico (invocado por el interesado en su escrito de consulta), ni tampoco el artículo 14 *quinquies* del mismo Texto Refundido.

Sin embargo, en la segunda hipótesis (menos plausible pero que no cabe descartar totalmente atendidos los términos no del todo precisos de dicho escrito de consulta), sí que podría resultar aplicable el reiterado artículo 45 *quater* del Texto Refundido (o en su caso el artículo 14 *quinquies*), siempre y cuando, claro está, se verificara efectivamente la existencia de un auténtico exceso de adjudicación; cuestión esta que parece presumir el escrito de consulta, pero sobre la cual, al venir referida al hecho imposible, solo podría pronunciarse, en respuesta a una consulta escrita formulada a tal efecto por el interesado, la Dirección General de Tributos de la Administración General del Estado.

8. En efecto, y por lo que se refiere a la constatación de la efectiva existencia o no, en el supuesto planteado en el escrito de consulta, de un exceso de adjudicación, que, en su caso, debiera tributar en concepto de donación (o en concepto de transmisión patrimonial onerosa), de acuerdo con las normas estatales antes indicadas, susceptible, en su caso, de hacer entrar en juego cualesquiera de las citadas reducciones autonómicas, lo cierto es que ello requiere la previa calificación del negocio al que se refiere la consulta y de los efectos de la extinción de la comunidad (ordinaria o, en su caso, hereditaria) que se pretende, determinantes en su caso como decimos de constituir, o no, el **hecho imponible** del impuesto sobre donaciones (o del impuesto sobre transmisiones patrimoniales).

Así, en caso de haberse suscitado dicha cuestión (que no parece ser el caso, pues del escrito de consulta se desprende como ya se ha apuntado que el consultante da por hecho la concurrencia de algún exceso de adjudicación), dado el alcance de las competencias normativas que las comunidades autónomas pueden asumir en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, de conformidad con los artículos 48 y 49 de la Ley 22/2009, antes citada, no corresponde a estas dictar normas sobre los respectivos hechos imponibles (artículos 3 y 7 de la LISD y del TRLITPAJD, respectivamente), sino al Estado, de manera que el interesado, de albergar en el fondo alguna duda en relación con la efectiva existencia de algún exceso de adjudicación, puede formular la pertinente consulta a la mencionada



Dirección General de Tributos; deviniendo en todo caso incompetente esta Comunidad Autónoma para la contestación a tal hipotética consulta.

Conclusión

1ª. En la primera de las hipótesis a que se ha hecho referencia anteriormente en la consideración jurídica 5, en ningún caso resultaría aplicable el artículo 45 *quater* del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2014, de 6 de junio (invocado por el interesado en su escrito de consulta), ni tampoco el artículo 14 *quinquies* del mismo Texto Refundido.

2ª. En la segunda de las hipótesis referidas en la consideración jurídica 6, en cambio, sí que podría resultar aplicable el reiterado artículo 45 *quater* del Texto Refundido (o en su caso el artículo 14 *quinquies*), siempre y cuando, claro está, se verificara efectivamente la existencia de un exceso de adjudicación (a título gratuito o, en su caso, oneroso), que el consultante parece dar por supuesto.

3ª. Las conclusiones anteriores han de entenderse sin prejuzgar en modo alguno la efectiva concurrencia, o no, de algún exceso de adjudicación en el supuesto planteado, quedando expedita al interesado la posible consulta de tal cuestión ante la Dirección General de Tributos, de considerarlo pertinente.

Esta contestación tiene efectos vinculantes para los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.