

**Resultados**

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS  
Consultas Vinculantes**

**Documento seleccionado**

<b>Nº de consulta</b>	<b>V1602-25</b>
<b>Órgano</b>	SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Pùblicos
<b>Fecha salida</b>	11/09/2025
<b>Normativa</b>	TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 7, 10 y 11
<b>Descripción de hechos</b>	El consultante es fiduciario de un fideicomiso sobre dos inmuebles adquiridos por herencia. Los fideicomisarios desean transmitirle sus derechos sobre el fideicomiso a cambio de una contraprestación económica.
<b>Cuestión planteada</b>	Cuánto tendría que abonar el consultante en concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
<b>Contestación completa</b>	<p>En relación con la solicitud de informe esta Subdirección General, en el ámbito de los tributos de su competencia, emite el siguiente informe:</p> <p>El fideicomiso se regula según lo dispuesto en la sección 3<sup>a</sup>, de la sustitución, del capítulo II, de la herencia, del título III, de las sucesiones, del título III relativo a los diferentes modos de adquirir la propiedad del Código Civil.</p> <p>“Artículo 781.</p> <p>Las sustituciones fideicomisarias en cuya virtud se encarga al heredero que conserve y transmita a un tercero el todo o parte de la herencia, serán válidas y surtirán efecto siempre que no pasen del segundo grado, o que se hagan en favor de personas que vivan al tiempo del fallecimiento del testador.”</p> <p>“Artículo 783.</p> <p>Para que sean válidos los llamamientos a la sustitución fideicomisaria, deberán ser expresos.</p> <p>El fiduciario estará obligado a entregar la herencia al fideicomisario, sin otras deducciones que las que correspondan por gastos legítimos, créditos y mejoras, salvo el caso en que el testador haya dispuesto otra cosa.”.</p> <p>Del fideicomiso se pueden señalar las siguientes características:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. El fiduciario adquiere la herencia o el legado, es decir, adquiere la propiedad de los bienes y derechos que constituyen tal herencia o legado.</li><li>2. La adquisición de la herencia o legado por el fiduciario no está libre de cargas, pues, en todo caso, tiene la carga o gravamen de que, una vez cumplida la condición o el plazo, se transfiera a los fideicomisarios los bienes fideicomisos.</li><li>3. Los fideicomisarios no adquieren los bienes fideicomisos hasta que no se cumple el plazo o la condición a su favor. Es decir, no se produce una desmembración del dominio, con adquisición previa por el fideicomisario de la nuda propiedad de los bienes fideicomisos y posterior consolidación del dominio con el cumplimiento del plazo o condición, sino que, cuando estos se cumplen, los fideicomisarios adquieren, de una sola vez, el pleno dominio de los bienes fideicomisos. Es por ello que los fideicomisarios únicamente tienen una mera expectativa de derecho, tan es así que el conocimiento de quién será el heredero o herederos fideicomisarios tendrá lugar cuando se produzca el fallecimiento del fiduciario al que los herederos fideicomisarios deben supervivir.</li></ol>

4. Entre las facultades del fiduciario, aparte de las de uso y disfrute de los bienes fideicomisos –y de sus subrogados y accesiones–, están las inherentes a todos los demás derechos que la ley atribuye al propietario, entre ellas, las de enajenar los bienes fideicomisos. Ahora bien, esta última facultad requiere que lo permita la ley o que lo autoricen bien el fideicomitente o bien los fideicomisarios.

5. La contraprestación recibida por la enajenación de bienes fideicomisos se integra en el fideicomiso (principio de subrogación real), salvo que la ley establezca otra cosa o que el fideicomitente o los fideicomisarios autoricen su exclusión del fideicomiso (autorización adicional a la ya dada para la enajenación de los bienes fideicomisos).

Por lo que se refiere a la normativa tributaria, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 7 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993), que dispone en la letra A) de su apartado 1 lo siguiente:

“1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

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

(...)

5. No estarán sujetas al concepto de transmisiones patrimoniales onerosas, regulado en el presente Título, las operaciones enumeradas anteriormente cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetas a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido. También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido”.

Respecto a la base imponible, el artículo 10 del TRLITPAJD establece que:

“1. La base imponible está constituida por el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

A efectos de este impuesto, salvo que resulte de aplicación alguna de las reglas contenidas en los apartados siguientes de este artículo o en los artículos siguientes, se considerará valor de los bienes y derechos su valor de mercado. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de esas magnitudes se tomará como base imponible.

Se entenderá por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.

2. En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto.

No obstante, si el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos son superiores a su valor de referencia, se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.

Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado.

(...).

Respecto al tipo de gravamen, el artículo 11 del TRLITPAJD recoge que:

“1. La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre la base liquidable los siguientes tipos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo siguiente:

a) Si se trata de la transmisión de bienes muebles o inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, con el tipo que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 6 por 100 a la transmisión de inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, y el 4 por 100, si se trata de la transmisión de bienes muebles y semovientes, así como la constitución y cesión de derechos reales

sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía. Este último tipo se aplicará igualmente a cualquier otro acto sujeto no comprendido en las demás letras de este apartado.

(...)".

A este respecto, el artículo 17 del TRLITPAJD establece que:

"1. En la transmisión de créditos o derechos mediante cuyo ejercicio hayan de obtenerse bienes determinados y de posible estimación se exigirá el impuesto por iguales conceptos y tipos que las que se efectúen de los mismos bienes y derechos. Sin embargo, en el caso de inmuebles en construcción, la base imponible estará constituida por el valor del bien en el momento de la transmisión del crédito o derecho, sin que pueda ser inferior al importe de la contraprestación satisfecha por la cesión.

(...)".

En el caso planteado, los fideicomisarios desean transmitir al consultante, fiduciario, los derechos hereditarios que tienen sobre los dos inmuebles que posee el consultante a cambio de una contraprestación económica. La adquisición de esos derechos hereditarios deberá tributar como transmisión onerosa de bienes inmuebles y la base imponible será el valor de mercado que tienen esos derechos hereditarios en ese momento, conforme establece el artículo 10 del TRLITPAJD.

Por último, debe ponerse de manifiesto que esta Dirección General de Tributos no es competente para contestar cuál es la cuantificación exacta del impuesto, y ello porque conforme al artículo 88.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), las consultas tributarias se referirán al régimen, clasificación o calificación.

"Artículo 88. Consultas tributarias escritas.

1. Los obligados podrán formular a la Administración tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.

(...)".

La cuantificación de la obligación tributaria constituye una cuestión de hecho que deberá ser examinada por la Administración tributaria gestora competente.

CONCLUSIÓN:

Los fideicomisarios desean transmitir al consultante, fiduciario, los derechos hereditarios que tienen sobre los dos inmuebles que posee el consultante a cambio de una contraprestación económica. La adquisición de esos derechos hereditarios deberá tributar como transmisión onerosa de bienes inmuebles y la base imponible será el valor de mercado que tienen esos derechos hereditarios en ese momento, conforme establece el artículo 10 del TRLITPAJD.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.