



Resolució 3/2026

Tributació de les donacions per causa de mort amb lliurament de present regulades a l'article 432-1 de la Llei 10/2008, de 10 de juliol, del llibre quart del Codi civil de Catalunya, relatiu a les successions.

I. Normativa civil i tributària

L'article 432-1 del llibre quart del Codi civil de Catalunya, aprovat per la Llei 10/2008, de 10 de juliol, relatiu a les successions, disposa:

"1. Són donacions per causa de mort les disposicions de béns que el donant, en consideració a la seva mort, atorga en forma de donació acceptada pel donatari en vida seva, sense que el donant resti vinculat personalment per la donació.

2. Les donacions atorgades amb la condició suspensiva que el donatari sobrevisqui al donant tenen el caràcter de donacions per causa de mort i estan subjectes al règim jurídic d'aquestes, sens perjudici de les disposicions en matèria de pactes successoris.

3. La transmissió de la propietat de la cosa donada se supedita al fet que la donació sigui definitivament ferma, llevat que la voluntat de les parts sigui de transmissió immediata, amb reserva d'usdefruit pel donant o sense, sota la condició resolutòria de revocació o premoriència del donatari."

Des del punt de vista de la normativa tributària, l'article 3.1 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, determina el fet imposable de l'impost:

"1. Constituye el hecho imponible:

a) La adquisición de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio. [...]"

L'article 11 del Reial decret 1629/1991, de 8 de novembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre successions i donacions, estableix que són títols successoris als efectes de l'impost, entre d'altres, la donació *mortis causa*:

"Entre otros, son títulos, sucesorios a los efectos de este Impuesto, además de la herencia y el legado, los siguientes:

a) La donación «mortis causa». [...]"

Per la seva part, l'article 632-1, apartat 4 del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, aprovat pel Decret legislatiu 1/2024, de 12 de març, establia:



“4. Les reduccions que estableix aquesta secció són aplicables a les donacions per causa de mort que regula el capítol II del títol III de la Llei 10/2008, del 10 de juliol, del llibre quart del Codi civil de Catalunya, relatiu a les successions, en les quals es pacti la transmissió immediata de la propietat de la cosa donada subjecta a condició resolutòria de revocació o premoriència del donatari. Les reduccions que estableix la secció I del capítol I no es poden aplicar a les esmentades donacions per causa de mort, les quals s'assimilen a aquest efecte a les adquisicions lucratives entre vius.”¹

II. Resolució 6/2010, de 7 de juny

En la Resolució 6/2010, de 7 de juny, aquest centre directiu, tenint en compte els pronunciaments del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya recollits en les sentències de 28 de setembre, 19 de novembre i 17 de desembre de 2009, conclou el següent:

- a) La donació per causa de mort és una institució successòria que desplega els seus efectes amb la mort del donant. Aquesta qualificació determina l'aplicació de les normes relatives a les adquisicions per causa de mort en l'impost sobre successions i donacions.
- b) En les donacions per causa de mort amb lliurament de present, el donatari adquireix en vida del donant determinades facultats sobre el bé, tot i que la donació no desplega tots els seus efectes fins a la mort del donant. Això determina l'aplicació de les normes relatives a les adquisicions gratuïtes entre vius.

Transcorreguts quinze anys, s'han donat determinades circumstàncies sobrevingudes que fan replantejar la tributació de les donacions per causa de mort amb lliurament de present.

III. Situació actual

La Direcció General de Tributs del Ministeri d'Hisenda ha emès diferents consultes en què conclou que les donacions per causa de mort regulades en el Codi civil de Catalunya tributen en la modalitat de successions de l'impost sobre successions i donacions; així, en la consulta vinculant número V0532-25, es conclou:

¹ Precepte recollit inicialment en l'article 37.4 de la Llei 19/2010, del 7 de juny, de regulació de l'impost sobre successions i donacions



“[...] la donación «mortis causa», si bien tiene la naturaleza jurídica de donación, constituye una donación de características especiales, ya que despliega sus efectos con ocasión de la muerte del donante. Por ello, la normativa del Impuesto la califica como título sucesorio – que constituye el hecho imponible recogido en el artículo 3.1.a) de la LISD– y no como negocio jurídico gratuito e «inter vivos» –hecho imponible contenido en la letra b) del citado artículo–. Esta calificación de la donación «mortis causa» como título sucesorio es determinante del tratamiento de dicha figura en el ISD, pues se aplicarán siempre las normas relativas a las adquisiciones por causa de muerte y no las relativas a adquisiciones a título gratuito e «inter vivos», incluso en el caso de que algunos de sus efectos se produzcan antes del fallecimiento del donante.

Ahora bien, en las donaciones «mortis causa» a las que se refiere el supuesto objeto de consulta, en las que tiene lugar una transmisión inmediata y, por lo tanto, en vida del causante, el impuesto se devengará, de conformidad con el artículo 24.1 de la LISD, el día en el que se cause o celebre el contrato, es decir, en el momento de otorgarse la donación.”

En el mateix sentit les consultes vinculants número V2599-24, de 17 de desembre, V2598-24, de 17 de desembre, V0304-25, de 17 de març, V0532-25, de 28 de març, V0575-25, d'1 d'abril, V0697-25, de 15 d'abril, V1188-25, d'1 de juliol, V1449-25, de 29 de juliol de 2025, V0028-26, de 9 de gener, V0822-26, de 14 d'abril, V1309-26, de 28 de maig i V1308-26, de 28 de maig.

I, amb caràcter més recent, la consulta vinculant número V0823-26, de 14 d'abril, la qual analitza la regla d'acumulació i la tributació de la condició resolutòria vinculada al negoci jurídic de la donació per causa de mort amb lliurament de present:

“Asimismo, las donaciones “mortis causa” con entrega de presente serán acumulables a la sucesión, de acuerdo con lo establecido en el artículo 30.2 de la LISD, regulador de la acumulación de donaciones y de los contratos y pactos sucesorios, al tratarse estas donaciones “mortis causa” de adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios, siempre que el plazo que medie entre la donación y la sucesión no exceda de 4 años.

Por otro lado, en relación con la constitución de la condición resolutoria de revocación o prelación del donatario es preciso tener en cuenta la previsión contenida en el artículo 8 del RISD, que se refiere a los actos o contratos sometidos a condición:

“Art. 8. Concurrencia de condiciones.

Quando el acto o contrato que sea causa de un incremento patrimonial sujeto al Impuesto esté sometido al cumplimiento de una condición, su calificación se realizará con arreglo a las prescripciones de la legislación civil. Si se calificare como suspensiva no se liquidará el Impuesto hasta que la condición se cumpla, pudiendo procederse a la inscripción de los bienes en los Registros públicos siempre que se haga constar al margen del asiento practicado el aplazamiento



de la liquidación. Si se calificare como resolutoria, se exigirá el Impuesto, desde luego, sin perjuicio de la devolución que proceda en el caso de cumplirse la condición”.

Por lo tanto, el donatario deberá tributar por la adquisición de los inmuebles sin que la condición resolutoria de revocación o premoriencia del donatario implique más diferencia que la posibilidad de solicitar la devolución que proceda en caso de cumplirse la condición. La constitución de la condición resolutoria de revocación o premoriencia del donatario no supone repercusión alguna en el ámbito del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, ni en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, pues tal condición se considera un elemento configurador del contrato de donación “mortis causa”, tal y como resulta de su regulación contenida en el Código Civil Catalán.

Una vez efectuada la donación “mortis causa” con entrega de presente, los bienes inmuebles pasan a ser de titularidad del donatario, pudiendo este realizar cualquier acto de disposición sobre los mismos, sin que tales operaciones tengan efectos en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin perjuicio de los efectos fiscales derivados de su transmisión o cesión. [...]”

Arribats a aquest punt, cal assenyalar que d'acord amb el que disposa l'article 89.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària, la resposta a les consultes tributàries escrites té efectes vinculants per als òrgans i les entitats de l'Administració tributària encarregats de l'aplicació dels tributs en la seva relació amb el consultant.

D'altra banda, la disposició derogatòria (apartat 2, lletra r) de la Llei 11/2026, de 9 de juliol, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic ha derogat, amb efectes del 14 de juliol de 2026, l'apartat 4 de l'article 632-1 del llibre sisè abans transcrit.

Per tot l'exposat, es conclou:

- 1) La donació per causa de mort, amb independència del moment en què es transmetin els béns donats, és una institució de dret successori que desplega els seus efectes amb la mort del donant. Aquesta qualificació determina l'aplicació de les normes relatives a les adquisicions per causa de mort en l'impost sobre successions i donacions, pel que fa al fet imposable, la base imposable, les reduccions, la quota tributària, l'acreditació i les obligacions formals.
- 2) La donació per causa de mort amb entrega de present serà acumulable a la successió d'acord amb la regla de l'article 30.2 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'impost sobre successions i donacions, per tractar-se d'una adquisició produïda en vida del causant a conseqüència de la formalització d'un contracte, sempre que entre la donació i la successió no hagi transcorregut un termini superior a quatre anys.



- 3) La condició resolutòria de revocació o premoriència constituïda arran del negoci jurídic de la donació per causa de mort amb lliurament de present no està subjecta a tributació en cap de les modalitats de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats (ITPAJD) ni en l'impost sobre successions i donacions (ISD), atès que es tracta d'un mer element configurador del contracte de donació per causa de mort - V0823-26, de 14 d'abril - . L'efecte que deté aquesta condició resolutòria és, en cas de complir-se, el d'atorgar la possibilitat de sol·licitar la devolució de l'impost satisfet pel donatari o els seus hereus.
- 4) A la data d'aquesta Resolució, es deixa sense efectes la Resolució 6/2010 d'aquest centre directiu i les consultes número 245/16, de 7 de desembre de 2016, 8E/12, de 13 de gener de 2012, V640/25, de 30 de desembre de 2025, i totes aquelles que s'oposin als criteris establerts en aquesta Resolució.