

# Documento TOL7.239.241

## Jurisprudencia

**Cabecera:** Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Cónyuge viuda que recibe bienes en pleno dominio en pago del usufructo que legítimamente le corresponde e hijos que se reparten el resto de la herencia por partes iguales.- ¿Consolidación del dominio en los hijos? Asunto idéntico a RCA/3947/2018 y RCA/7380/2018 relativos a la viuda y otra coheredera.

**Jurisdicción:** Contencioso-Administrativo

**Ponente:** [Francisco José Navarro Sanchís](#)

**Origen:** Tribunal Supremo

**Fecha:** 09/05/2019

**Tipo resolución:** Auto

**Sala:** Tercera

**Sección:** Primera

**Número Recurso:** 307/2019

**Numroj:** ATS 5131:2019

**Ecli:** ES:TS:2019:5131A

### ENCABEZAMIENTO:

#### TRIBUNAL SUPREMO

#### SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

#### SECCIÓN: PRIMERA

#### AUTO

Fecha del auto: 09/05/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 307/2019

Materia: SUCESIONES. DONACIONES. PATRIMONIO

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 307/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

#### TRIBUNAL SUPREMO

#### SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

**SECCIÓN: PRIMERA****A U T O**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

D. Rafael Fernandez Valverde

D<sup>a</sup>. Maria del Pilar Teso Gamella

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Fernando Roman Garcia

En Madrid, a 9 de mayo de 2019.

**ANTECEDENTES DE HECHO:**

**PRIMERO.- 1.** El procurador don Javier Mundet Salaverría, en representación de don Ismael , presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 19 de julio de 2018 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso nº 605/2015 , interpuesto contra la resolución de 14 de mayo de 2015, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Cataluña, por la que se desestimó la reclamación presentada contra la liquidación practicada por la Agencia Tributaria de Cataluña, relativa al Impuesto de Sucesiones y Donaciones, por importe de 10.361,26 €.

**2.** Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la parte recurrente identifica como infringidos los artículos 1068 y siguientes del Código Civil , aprobado por el Real Decreto de 24 de julio de 1889 (BOE de 25 de julio) ["CC"], los artículos 7 , 56 y 57 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE de 16 de noviembre) ["RISD"], el artículo 7 del Texto refundido de la Ley 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) y los artículos 10 y 31 de la Constitución Española (BOE de 29 de diciembre).

**3.** Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes del fallo que discute, en la medida en que su pretensión ha resultado desestimada, lo que no hubiera sucedido si la Sala de instancia hubiera efectuado una interpretación de las normas concernidas acorde con lo solicitado, en lugar de asumir una concepción civilista respecto a los derechos del cónyuge supérstite en la sucesión testada contraria a la resultante de la legislación tributaria.

**4.** Constata que las normas que invoca como infringidas forman parte del Derecho estatal.

**5.** Considera que existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso de casación preparado porque en la resolución impugnada se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3, letra a), de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) -"LJCA"-], lo que en la práctica conduce, a su entender, a una discriminación injustificada que vulnera el principio general conforme al cual el sucesor testamentario no puede ser de peor condición que el sucesor ab intestato.

**SEGUNDO.-** La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 3 de diciembre de 2018 , habiendo comparecido la parte recurrente, y las partes recurridas, la Generalidad de Cataluña y la Administración General del Estado, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis, Magistrado de la Sala.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO:**

**PRIMERO.- 1.** El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89, apartado 1, LJCA ), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86, apartados 1 y 2, LJCA ) y don Ismael se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89, apartado 1, LJCA ).

**2.** En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados y se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se entienden vulneradas, alegadas en el proceso y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se acredita de forma suficiente que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada [ artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. En el escrito de preparación del recurso de casación se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la resolución impugnada se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que todavía no se ha pronunciado el Tribunal Supremo [ artículo 88.3.a) LJCA ]. De las razones que se ofrecen para justificar ese interés casacional objetivo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento de dicho Tribunal, por lo que también ha de darse por cumplido el requisito del artículo 89.2.f) LJCA .

**SEGUNDO.-1** . El artículo 51 RISD determina en su segundo apartado que "[a]l adquirente de la nuda propiedad se le girará una liquidación teniendo en cuenta el valor correspondiente a aquélla, minorando, en su caso, por el importe de la reducción a que tenga derecho el nudo propietario por su parentesco con el causante según las reglas del citado artículo 42 y con aplicación del tipo medio efectivo de gravamen correspondiente al valor íntegro de los bienes. A estos efectos, el tipo medio efectivo se calculará dividiendo la cuota tributaria correspondiente a una base liquidable teórica, para cuya determinación se haya tomado en cuenta el valor íntegro de los bienes, por esta misma base y multiplicando el cociente por 100, expresando el resultado con inclusión de hasta dos decimales.

Sin perjuicio de la liquidación anterior, al extinguirse el usufructo el primer nudo propietario viene obligado a pagar por este concepto sobre la base del valor atribuido al mismo en su constitución, minorado, en su caso, en el resto de la reducción a que se refiere el artículo 42 de este Reglamento cuando la misma no se hubiese agotado en la liquidación practicada por la adquisición de la nuda propiedad, y con aplicación del mismo tipo medio efectivo de gravamen a que se refiere el párrafo anterior".

2. El artículo 57 RISD, que el recurrente denuncia como infringido, lleva por título "Pago de la legítima viudal con entrega de bienes en pleno dominio" y dispone que "[c]uando en virtud de lo dispuesto en los artículos 839 y 840 del Código Civil se hiciese pago al cónyuge sobreviviente de su haber legitimario en forma o concepto distinto del usufructo, se girará una liquidación sobre la cantidad coincidente del valor comprobado de los bienes o derechos adjudicados y el asignado al usufructo, según las reglas del artículo 49, sin que haya lugar, en consecuencia, a practicar liquidación alguna por la nuda propiedad a los herederos ni, en su día, por extinción del usufructo. Pero cuando el valor de lo adjudicado en forma distinta del usufructo fuese menor o mayor de lo que correspondería al cónyuge viudo, el exceso o diferencia se liquidará como exceso de adjudicación a cargo del heredero o herederos favorecidos en el primer caso, o del cónyuge viudo en el segundo".

3. El artículo 839 CC prevé lo que sigue:

"Los herederos podrán satisfacer al cónyuge su parte de usufructo, asignándole una renta vitalicia, los productos de determinados bienes, o un capital en efectivo, procediendo de mutuo acuerdo y, en su defecto, por virtud de mandato judicial.

Mientras esto no se realice, estarán afectos todos los bienes de la herencia al pago de la parte de usufructo que corresponda al cónyuge".

4. En fin, el artículo 840 CC señala que "[c]uando el cónyuge viudo concurra con hijos sólo del causante, podrá exigir que su derecho de usufructo le sea satisfecho, a elección de los hijos, asignándole un capital en dinero o un lote de bienes hereditarios".

**TERCERO.-** De la sentencia recurrida y del expediente administrativo se obtienen los siguientes hechos necesarios para decidir sobre la admisión del presente recurso de casación:

1º) Don Landelino falleció el día 18 de febrero de 2009, habiendo otorgado testamento en el que legó a su esposa, doña Paulina , el usufructo universal y vitalicio de todos sus bienes y derechos e instituyó herederos universales por iguales partes a sus tres hijos, doña Vanesa , doña Almudena y don Ismael .

2º) El 29 de julio siguiente, se otorgó escritura de manifestación y aceptación de herencia, adjudicando a doña Paulina , en pago del usufructo que le correspondía por la herencia de su esposo, el pleno dominio de la mitad indivisa de determinado inmueble, repartiéndose sus hijos todo lo demás por iguales partes.

3º) Notificada a don Ismael propuesta de liquidación por el ISD, al entender la oficina gestora que, correspondiéndole a aquélla la nuda propiedad de una tercera parte de los bienes del caudal relicto, se le habían adjudicado, sin embargo, bienes en plena propiedad, produciéndose, así, la consolidación del dominio respecto de los mismos. Tras la presentación de las alegaciones que se estimaron convenientes, el 30 de junio siguiente se notificó la correspondiente liquidación, resultando confirmada la propuesta inicialmente emitida.

4º) No conforme, don Ismael presentó reclamación económico-administrativa, la cual resultó desestimada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional ("TEAR") de Cataluña en resolución de 14 de mayo de 2015, al considerar acertada la liquidación practicada por la oficina gestora, en la medida en que "la posibilidad de conmutación introducida por la ley 10/2008, de 10 de julio, del libro cuarto del Código civil de Cataluña, relativo a las sucesiones en su artículo 442.5 (según redacción dada número 2 de la disposición final segunda de la Ley 25/2010, 29 julio, del libro segundo del Código civil de Cataluña , relativo a la persona y la familia)" alcanza exclusivamente a las sucesiones intestadas, "no a las herencias testadas".

5º) Contra la resolución del TEAR de Cataluña, don Ismael interpuso recurso contencioso-administrativo, que es igualmente desestimado por la sentencia que se recurre en esta casación. La Sala de instancia razonó que " (...) *existiendo una legataria del usufructo de todos los bienes de la herencia, lo que no precisa de partición alguna, la adquisición del derecho real se produjo en fecha 18-2-2009, momento en el cual, los coherederos adquirieron la nuda propiedad de todos los bienes de la herencia. Por ello, cuando el 28-7-2009, deciden convertir (o conmutar) el usufructo vitalicio legado en la plena propiedad sobre determinados bienes, adquiriendo asimismo la plena propiedad de otros los coherederos, nos encontrábamos ante otro negocio jurídico que, como apreció la ATC y confirmó posteriormente el TEARC, debía tributar por el impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas.*

*El segundo error en que incurre la demanda es considerar aplicable al caso el artículo 442-5 del Llibre quart del Codi Civil de Catalunya, precepto relativo a la conmutación del usufructo, pero que circunscribe su ámbito de aplicación a la sucesión intestada en el que no existe una última voluntad manifestada, y en nuestro caso plasmada en un documento público, del causante. En términos parecidos el artículo 57 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprobó el Reglamento del Impuesto sobre sucesiones y donaciones.*

*No puede pretender la parte una aplicación analógica de tales previsiones al caso que nos ocupa pues conformando una auténtica exención del tributo por no realización del hecho imponible, la prohibición de analogía establecida en el artículo 14LGT, impide su apreciación.*

Finalmente, ninguna confiscatoriedad existe o puede existir contraria al artículo 31.1 de la Constitución, cuando lo gravado son dos hechos imponibles diferentes, producidos en dos momentos distintos, y con dos tributos diferentes" (FJ 3º).

**CUARTO.-1.** Ciertamente sobre la cuestión que se suscita en el presente recurso de casación, esto es, determinar, en interpretación de los preceptos transcritos en el razonamiento jurídico segundo de esta resolución, si, tratándose de una sucesión testada, la atribución a los herederos de bienes en pleno dominio en pago de la nuda propiedad que legítimamente les corresponde, implica la existencia de una operación de consolidación del dominio sometida al ISD, no existe jurisprudencia.

2. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia discutida no han sido nunca interpretadas por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en este litigio (herederos que reciben la parte que les corresponde legítimamente por herencia en forma distinta de la nuda propiedad, es decir, en pleno dominio) [ artículo 88.3.a) LJCA ], tal y como defiende la parte recurrente, por lo que resulta conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca.

Este interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia ha sido apreciado por esta Sección de admisión en dos autos, ambos de 16 de enero de 2019 [RCA/3947/2018 (ECLI:ES:TS:2019:157 A) y RCA/7380/2018 (ECLI:ES:TS:2019:523 A)], que han admitiendo sendos recursos de casación en relación con la misma sucesión, donde se planteaba idéntica cuestión.

**QUINTO.-** 1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, la cuestión señalada en el punto 1 del anterior razonamiento jurídico.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 51, apartado 2, y 57 RISD, en relación con los artículos 839 y 840 CC.

**SEXTO.-** Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

**SÉPTIMO.-** Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

#### **FALLO:**

1º) Admitir el recurso de casación RCA/307/2019, preparado por procurador don Javier Mundet Salaverría, en representación de don Ismael, contra la sentencia dictada el 19 de julio de 2018 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el recurso 605/2015.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

*Determinar si, tratándose de una sucesión testada, la atribución a los herederos de bienes en pleno dominio en pago de la nuda propiedad que legítimamente les corresponde, implica la existencia de una operación de consolidación del dominio sometida al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 51, apartado 2, y 57 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de

noviembre, en relación con los artículos 839 y 840 del Código Civil , aprobado por el Real Decreto de 24 de julio de 1889.

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**6º)** Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez Rafael Fernandez Valverde Maria del Pilar Teso Gamella

Wenceslao Francisco Olea Godoy Francisco Jose Navarro Sanchis Fernando Roman Garcia

El presente texto proviene del Centro de Documentación del Poder Judicial. Su contenido se corresponde íntegramente con el del CENDOJ.