

Tribunal Supremo Sala 3ª, 25/09/2017, nº 1430/2017, rec. 3018/2016

Pte: Cudero Blas, Jesús

ÍNDICE



SENTENCIA

En Madrid, a 25 de septiembre de 2017

Esta Sala ha visto el recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 3018/2016 interpuesto por el Procurador de los Tribunales don Ludovico Moreno Martín Rico, en nombre y representación de D. Mariano, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid (Sección Novena) de fecha 22 de febrero de 2016, dictada en el procedimiento ordinario núm. 616/2013, sobre liquidación del impuesto sobre sucesiones. Ha comparecido, como parte recurrida, la COMUNIDAD DE MADRID, representada y defendida por la Letrada de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid dictó sentencia el 22 de febrero de 2016, en el procedimiento ordinario núm. 616/2013, cuyo fallo era del siguiente tenor literal:

"Que estimando el presente recurso contencioso-administrativo núm. 616/2013 interpuesto por el Servicio Jurídico de la Comunidad de Madrid, en nombre y representación de dicha Administración, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 24 de junio de 2013 por la que se estima la reclamación económico-administrativa número NUM000 interpuesta contra una liquidación por el impuesto sobre sucesiones y donaciones, en cuantía de 80.900,29 euros, DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS la citada resolución por no ser conforme a derecho, resultando procedente la liquidación efectuada por la Comunidad de Madrid.

Se condena a los codemandados en las costas causadas con el límite de dos mil (2000) euros que deberán ser abonados por mitad".

SEGUNDO.- Notificada la anterior sentencia, la representación procesal de don Mariano -codemandado en el proceso seguido en la instancia- interpuso recurso de casación para la unificación de doctrina contra la misma, aportando como sentencias de contraste las siguientes: la de esta misma Sala y Sección de 1 de abril de 2014 (recurso de casación núm. 2039/2011) y las de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia de Castilla y León (sede de Burgos) de 27 de febrero de 2012 (recurso núm. 567/2012), Murcia de 25 de mayo de 2007 (recurso núm. 2333/2003) y Cataluña de 10 de enero de 2013 (recurso núm. 1111/2009), sentencias en las que -según sostiene la parte recurrente- se habrían acogido pretensiones idénticas a las sostenidas en el escrito de contestación a la demanda en relación con las bonificaciones que resultan procedentes, en el impuesto sobre sucesiones, a los parientes por afinidad del causante de la herencia cuando -como aquí sucede- se había extinguido el vínculo matrimonial del que surgía aquella clase de parentesco.

TERCERO.- La Comunidad de Madrid, parte actora en el proceso seguido en la instancia, se ha opuesto al recurso en los términos que constan en el correspondiente escrito suscrito por su representación procesal.

CUARTO.- Elevadas las actuaciones al Tribunal Supremo, por providencia de esta Sección se designó ponente al Excmo. Sr. Magistrado don Jesus Cudero Blas y se señaló para la votación y fallo del presente recurso la audiencia del 12 de septiembre de 2017, fecha en la que efectivamente se deliberó y votó el mismo con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La resolución impugnada en la instancia (dictada por el TEAR de Madrid el 24 de junio de 2013) estimó la reclamación económico-administrativa deducida por don Mariano frente a una liquidación provisional por impuesto sobre sucesiones teniendo en cuenta, resumidamente, los siguientes hechos:

1. Don Mariano era sobrino carnal de doña Santiago, fallecida el 5 de febrero de 1999 dejando viudo, don Luis Manuel, fallecido a su vez el 29 de noviembre de 2007.
2. Dichos cónyuges -que carecían de descendientes y ascendientes- habían otorgado sendos testamentos abiertos el 1 de octubre de 1986 en los que se instituyeron mutuamente herederos uno al otro y, para el caso de fallecimiento, instituían único y universal heredero a su sobrino (de doña Santiago) don Mariano.
3. La liquidación provisional aplicó a la herencia la reducción prevista en el apartado IV de la ley del impuesto sobre sucesiones y de la normativa de la Comunidad de Madrid (adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños) por entender que don Mariano no era sobrino por afinidad (reducción del apartado III) del causante al haber fallecido antes de la delación de la herencia la persona que servía de vínculo entre el causante y el sobrino. En definitiva, para la oficina gestora " el parentesco por afinidad se mantiene solo si a la fecha de devengo del impuesto subsiste el vínculo consanguíneo, circunstancia que no concurre cuando ha premuerto la esposa del causante y tía carnal del heredero, supuesto en el que no habría derecho a la reducción ".
4. El TEAR, sin embargo, rechaza tal criterio y, citando la doctrina contenida en las sentencias del Tribunal Supremo de 18 de marzo de 2003 y 14 de julio de 2011, considera aplicable al interesado aquella reducción por cuanto " la inclusión de los sobrinos por afinidad en el Grupo III procede aun cuando hubiera fallecido la persona que servía de vínculo entre el causante y el sobrino por afinidad ".

La sentencia ahora recurrida estima el recurso interpuesto por la Comunidad de Madrid contra la precedente resolución del

TEAR y considera que el interesado debió incluirse en el grupo IV ((adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños) por entender que " el parentesco por afinidad se genera y sostiene en el matrimonio, por lo que desaparecido el vínculo matrimonial se extingue éste, rompiéndose entre los cónyuges cualquier relación parental; y si se rompe entre los esposos, con más razón respecto a la familia de uno de ellos en relación al otro".

SEGUNDO.- En las sentencias de contraste aportadas por la parte recurrente en casación el supuesto de hecho era sustancialmente idéntico: el pariente por afinidad heredaba a su causante tras haberse producido el fallecimiento de la persona que originó aquella clase de parentesco. Dicho de otro modo: la delación de la herencia tiene lugar cuando se había extinguido el matrimonio del que surgió la afinidad, a pesar de lo cual aquellas resoluciones mantienen que el heredero sigue siendo pariente (afín) en el grado correspondiente a efectos de la aplicación de las reducciones previstas en la ley del impuesto.

No puede dejar de reconocerse, no obstante, que la razón de decidir en todos los casos abordados en aquellas sentencias no descansaba, propiamente, en la afirmación de la permanencia del vínculo familiar (afín) al fallecimiento de la persona que lo originó, sino -más genéricamente- en la consideración de que el sobrino afín tiene derecho -como tal- a la reducción prevista en el Grupo III por no poder ser considerado un pariente de cuarto grado o un extraño, únicos supuestos en los que tiene encaje la previsión relativa a los parientes que se contiene en el Grupo IV.

TERCERO.- . Como esta Sala ha señalado en reiterados pronunciamientos, el recurso de casación para unificación de doctrina se configura legalmente, a tenor de lo dispuesto en la Sección Cuarta, Capítulo III, Título IV (artículos 96 a 99) de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción que aquí resulta de aplicación, como un recurso excepcional y subsidiario respecto del de casación propiamente dicho, que tiene por finalidad corregir interpretaciones jurídicas contrarias al ordenamiento jurídico, pero sólo en cuanto constituyan pronunciamientos contradictorios con los efectuados previamente en otras sentencias específicamente invocadas como de contraste, respecto de los mismos litigantes u otros en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales.

El artículo 97.1 de la Ley Jurisdiccional disponía al respecto que este recurso ha de interponerse mediante escrito razonado que deberá contener relación precisa y circunstanciada de las identidades determinantes de la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida.

Se trata, de este modo, de potenciar, a través de este excepcional medio impugnatorio, la seguridad jurídica a través de la unificación de los criterios interpretativos y aplicativos del ordenamiento, pero no en cualquier circunstancia, conforme ocurre con la modalidad general de la casación -siempre que se den, desde luego, los requisitos de su procedencia-, sino solo cuando la inseguridad derive de las propias contradicciones en que, en presencia de litigantes en la misma situación procesal y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, hubieran incurrido las resoluciones judiciales específicamente enfrentadas. No era, pues, esta modalidad casacional una forma de eludir la inimpugnabilidad de sentencias que, aun pudiéndose estimar contrarias a Derecho, no alcancen los límites legalmente establecidos para el acceso al recurso de casación general u ordinario, ni, por ende, una última oportunidad de revisar jurisdiccionalmente sentencias eventualmente no ajustadas al ordenamiento para hacer posible una nueva consideración del caso por ellas decidido. Es, simplemente, un remedio extraordinario arbitrado por el legislador para anular, sí, sentencias ilegales, pero sólo si estuvieran en contradicción con otras de Tribunales homólogos o con otras del Tribunal Supremo específicamente traídas al proceso como opuestas a la que se trata de recurrir.

En este sentido, como ya señaló la sentencia de esta Sala (Sección Cuarta) de 20 de abril de 2004 (recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 4/2002), " la contradicción entre las sentencias aportadas para el contraste y la impugnada debe establecerse sobre la existencia de una triple identidad de sujetos, fundamentos y pretensiones ", por lo que no es posible " apreciar dicha identidad sobre la base de la doctrina sentada en las mismas sobre supuestos de hecho distintos, entre sujetos diferentes o en aplicación de normas distintas del ordenamiento jurídico ", ya que -concluye la citada sentencia- " si se admitiera la contradicción con esta amplitud, el recurso de casación para la unificación de doctrina no se distinguiría del recurso de casación ordinario por infracción de la jurisprudencia cuando se invocara la contradicción con sentencias del Tribunal Supremo ".

En definitiva, no se trata de denunciar el quebrantamiento de la doctrina, siquiera reiterada, sentada por el Tribunal de casación, sino de demostrar la contradicción entre dos soluciones jurídicas recaídas en un supuesto idéntico no sólo en los aspectos doctrinales o en la materia considerada, sino también en los sujetos que promovieron la pretensión y en los elementos de hecho y de Derecho que integran el presupuesto y el fundamento de ésta. Debe, pues, apreciarse una incompatibilidad lógica entre ambos pronunciamientos, sin margen alguno de interpretación de normas diversas, de aplicación de las mismas sobre supuestos de hecho distintos o de diferente valoración de las pruebas que permita, independientemente del acierto de uno u otro pronunciamiento, justificar a priori la divergencia en la solución adoptada.

Por último, como también ha señalado con reiteración esta Sala, la contradicción entre las sentencias contrastadas ha de ser ontológica, esto es, derivada de dos proposiciones que, al propio tiempo, no pueden ser verdaderas o correctas jurídicamente hablando y falsas o contrarias a Derecho. Esta situación no presenta analogía alguna con la de sentencias diferentes, pese a la identidad de planteamientos normativos o de hecho entre ambas, en función del resultado probatorio que haya podido apreciarse en unas u otras.

CUARTO.- . Trasladando las consideraciones expuestas al supuesto que nos ocupa, debe adelantarse que concurren las identidades necesarias para la admisión de la modalidad casacional que nos ocupa.

En la sentencia de esta misma Sección de 24 de marzo de 2017 (casación para la unificación de doctrina núm. 887/2016) se abordaba un supuesto completamente idéntico al que ahora nos ocupa, al punto de que la resolución recurrida allí - proveniente también de la misma Sección de la Sala de Madrid- contenía la misma doctrina que la que ahora analizamos y entre las sentencias citadas como de contraste se aportaba una, de esta misma Sala y Sección del Tribunal Supremo, considerada también por la parte recurrente en el presente procedimiento.

Dijimos entonces, y reiteramos ahora, que la comparación de la sentencia aquí recurrida con las de contraste pone de manifiesto que entre aquélla y éstas sí que se da la identidad subjetiva, objetiva y causal que resulta necesaria, como primer presupuesto, para que el recurso de casación para la unificación de doctrina que aquí se enjuicia pueda alcanzar éxito. Entendimos, en efecto, que ello sucedía " desde el momento en que en todas ellas la controversia ha versado sobre la misma cuestión de si los sobrinos políticos o por afinidad del causante de una herencia pueden ser incluidos dentro del grupo III del artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987 (LISD), como también en todas ellas se aprecia esta misma premisa fáctica: que el cónyuge del causante con el que los herederos de este habían tenido un vínculo de consanguinidad falleció con anterioridad a dicho causante ".

Conviene insistir en este razonamiento. La cuestión litigiosa no es (ni era en aquella sentencia) si los colaterales por afinidad deben o no estar incluidos en el grupo III del artículo 20 de la ley del impuesto del mismo modo que los parientes consanguíneos del mismo grupo. Tal extremo está meridianamente resuelto desde la sentencia de esta Sección Segunda de 18 de marzo de 2003, en la que se afirma claramente que es contrario a derecho incluir a los colaterales por afinidad en el Grupo IV por cuanto proceder de tal modo supondría ir contra la lógica de las cosas al convertir al afín en tercer grado en algo que no es (un colateral de cuarto grado o un extraño), contraviniendo de este modo el artículo 918 del CC y transgrediendo el artículo 20 de la Ley 29/1987.

El problema aquí es otro: si el parentesco por afinidad requiere -a los efectos que nos ocupan- la subsistencia del vínculo matrimonial correspondiente. O, dicho de otro modo, si la afinidad se extingue cuando desaparece el vínculo consanguíneo (como sucede en los casos de fallecimiento del pariente consanguíneo antes que el pariente afín).

Pues bien, la respuesta debe ser la misma que la ofrecida en nuestra reciente sentencia de de 24 de marzo de 2017 (casación para la unificación de doctrina núm. 887/2016) en la que, con abundante cita de pronunciamientos anteriores, concluimos que la doctrina correcta es la tenida en cuenta en las sentencias aportadas como de contraste, esto es, que la extinción del vínculo matrimonial del que surge el parentesco por afinidad no supone -en casos como este y a los efectos del impuesto sobre sucesiones- que el pariente afín se convierta en un extraño, sino que debe seguirle siendo aplicable la reducción derivada de su grado de afinidad prevista en la normativa del tributo. la 2 de diciembre de 2011 (unificación de doctrina núm. 235/2009) parece abordarse esa cuestión, pero la fundamentación jurídica no se refiere en absoluto al problema de si el parentesco por afinidad requiere la subsistencia del vínculo matrimonial correspondiente.

Señalamos, en efecto, que las infracciones denunciadas (en el recurso de casación para la unificación de doctrina) estaban justificadas porque en la sentencia recurrida -como en la que ahora nos ocupa- se decide la controversia por ella enjuiciada de manera contradictoria a como, al hilo de la interpretación de esos artículos 20 de la LISD y 918 del Código Civil, lo han hecho las sentencias de contraste que han sido invocadas. Añadimos que la sentencia de esta Sala de 18 de marzo de 2003 realiza un razonamiento que luego es reiterado en las de 12 de diciembre de 2011 y 1 de abril de 2014, como también en la más reciente de 14 de julio de 2016 (recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 3316/20159); un razonamiento que esa primera sentencia de contraste expuso en su FJ séptimo así:

«Un análisis del alcance de la nueva Tarifa contenida en el artículo 20 de la Ley nos permite sentar las siguientes conclusiones (favorables a la tesis sentada en las sentencia de instancia):

A) El Grupo I comprende los descendientes y adoptados menores de 21 años, y, si el artículo 20 no dispusiera nada al respecto, la expresión genérica de descendientes comprendería no sólo a los consanguíneos (recuérdese que la Ley de 1981 ha suprimido la distinción entre hijos legítimos e ilegítimos naturales y no naturales) sino también a los afines.

B) Lo mismo ocurre en el Grupo II respecto de los descendientes de 21 años o más y de los ascendientes.

C) Como no estaría justificado que recibieran el mismo trato los descendientes consanguíneos que los de por afinidad (hijastros), el artículo 20 menciona y tarifa expresamente, en el Grupo III, a los ascendientes y descendientes por afinidad.

Y, además, se incluyen en dicho Grupo los colaterales de segundo y tercer grado (y, al haberse derogado el artículo 30.2 del TR de 1967 --que disponía que todos los grados de parentesco eran consanguíneos--, tales colaterales lo son, apodícticamente, por consanguinidad y por afinidad, cuando es así, a mayor abundamiento, que el TR de 1967 y, tampoco, la Ley 29/1987 no han reproducido, ya, la norma del artículo 54 del Reglamento de 1959, que asimilaba los colaterales por afinidad a los extraños).

Y, además de que «donde la Ley no distingue no cabe distinguir», es obvio que el legislador no ha querido que existieran diferencias entre los colaterales por consanguinidad y por afinidad, derogando las normas contrarias que han estado vigentes, reglamentariamente, hasta 1967.

D) En este caso de autos, el interesado ha sido incluido, por la Administración, como colateral de tercer grado por afinidad, en el Grupo IV, situación que violenta las reglas de la más elemental lógica, pues, de dicho modo, ha sido convertido o bien en un colateral de cuarto grado o de grado más distante o bien en un extraño.

La primera alternativa es una pura contradicción, pues, según el artículo 918 del CC, el hermano dista tres grados del tío, y, por ello, el aquí interesado es colateral de tercer grado por afinidad y no colateral de cuarto grado o de grado más remoto.

Y la segunda alternativa es una transgresión del artículo 20 de la Ley 29/1987, pues es indiscutible que el interesado no es un extraño, ya que es sobrino político, pero sobrino, según la terminología usual, y colateral de tercer grado por afinidad, según el CC, del causante (sin que quepa, ya, la «fictio iuris» de asimilar a los colaterales por afinidad con los extraños, pues para tal consideración se requiere una Ley que así lo disponga, cuando, además, lo congruente con toda la evolución expuesta es que en el Grupo III del artículo 20 de la Ley 29/1987 se consideren comprendidos los colaterales de segundo y tercer grado por consanguinidad y por afinidad, con abstracción, también, de los ascendientes y descendientes por afinidad, que no fueron incluidos en el Grupo II)».

QUINTO.- . La aplicación al caso de estos razonamientos conduce a estimar el recurso de casación para la unificación de doctrina y a anular la sentencia recurrida, con el resultado de que hayamos de enjuiciar directamente la controversia que fue suscitada en el proceso de instancia (artículo 95.2.d) de la LJCA) a tenor de la doctrina que reputemos correcta.

Un enjuiciamiento que determina, a tenor de lo dicho, la desestimación del recurso contencioso-administrativo que fue deducido en la instancia; y a la consiguiente declaración de ser ajustada a derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid en lo que decidió respecto de la reclamación planteada por don Mariano contra la liquidación que le había sido girada por el impuesto sobre sucesiones derivado del fallecimiento de don Luis Manuel.

Cabría, por último, reforzar el criterio expuesto con dos consideraciones adicionales:

La primera, que en nuestro sistema sucesorio el pariente afín solo puede ser llamado a la herencia por testamento al no estar prevista -como se sigue de nuestro Código Civil- su sucesión abintestato. Quiere ello decir, por tanto, que la voluntad del causante es instituir heredero o nombrar legatario a su pariente político a pesar de la extinción anterior -por muerte de su cónyuge, pariente consanguíneo del llamado- del vínculo matrimonial que originó la afinidad. Si ello ha sido así es, sin duda, porque el vínculo afectivo se mantiene no obstante aquella extinción, lo que no puede ser desconocido -a nuestro juicio- por las normas tributarias que gravan la sucesión.

La segunda, que en el caso analizado en la sentencia ahora recurrida concurre una circunstancia de particular relevancia: el testamento a favor del sobrino político del causante se otorga constante matrimonio con la tía carnal del instituido, hasta el punto de que -como señalamos más arriba- doña Santiago y don Luis Manuel otorgaron sendos testamentos abiertos en 1986 en los que, no solo se nombraban mutuamente herederos, sino que instituían, para el caso de fallecimiento de cualquiera de ellos, único y universal heredero al sobrino carnal de doña Santiago. Es claro que ese testamento -otorgado antes del fallecimiento de la pariente consanguínea y que no fue revocado por don Luis Manuel - desplegó todos sus efectos porque el causante siguió considerando, a pesar de la muerte de su esposa, subsistentes las razones que le llevaron, en su momento, a nombrar heredero a su sobrino político.

SEXTO.- . Respecto de las costas causadas en la instancia, son de apreciar la clase de dudas que considera el apartado 1 del artículo 139 de la LJCA para apartarse de la regla general de la imposición; y cada parte litigante soportará las suyas en las que corresponden a esta casación por aplicación de lo establecido en el apartado 2 del mismo precepto procesal.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido : Primero. Haber lugar al recurso de casación para la unificación de doctrina que con el número 3018/2016 ha sido interpuesto por la representación procesal de don Mariano contra la sentencia de 22 de febrero de 2016 de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 616/2013) y anular dicha sentencia con la consecuencia de lo que se declara a continuación. Segundo. Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto en el proceso de instancia por la Comunidad de Madrid; y declarar ajustada a derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 24 de junio de 2013 en lo que decidió respecto de la reclamación planteada por don Mariano contra la liquidación que le había sido girada por el Impuesto sobre Sucesiones derivado del fallecimiento de don Luis Manuel. Tercero. No hacer especial imposición de las costas causadas en el proceso de instancia y declarar que cada parte abone las suyas en las correspondientes a este recurso de casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Jose Antonio Montero Fernandez D. Francisco Jose Navarro Sanchis D. Jesus Cudero Blas PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; certifico.